



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA  
OSTRAVA EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PRÁVA

Současné trendy krácení daně z přidané hodnoty a opatření směřující k  
jejich minimalizaci.

The Current Trends of Value Added Tax Reduction and Measures  
Leading to its Minimization.

Student:

Tomáš Pražák

Vedoucí bakalářské práce:

JUDr. Bohuslav Halfar

Ostrava 2018

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra podnikohospodářská

## Zadání bakalářské práce

Student: **Tomáš Pražák**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6208R020 Ekonomika podniku  
Specializace: 03 Ekonomika a právo v podnikání  
Téma: Současné trendy krácení daně z přidané hodnoty a opatření směřující k jejich minimalizaci  
The Current Trends of Value Added Tax Reduction and Measures leading to its Minimization  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Daňový systém a klasifikace daňových podvodů
  3. Příčiny a důsledky krácení DPH
  4. Nejčastější případy krácení DPH
  5. Opatření k minimalizaci krácení DPH
  6. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

SEJKORA, Tomáš. *Finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie*. Praha: Leges, 2017. Teoretik. ISBN 978-80-7502-226-4.  
STRÉMY, Tomáš a Natália HANGÁČOVÁ. *VAT frauds (carousel frauds)*. Praha: Leges, 2017. Teoretik. ISBN 978-80-7502-201-1.  
ŠEFČÍK, Michael. *Karuselové podvody*. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-252-3.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Bohuslav Halfar**

Datum zadání: 27.06.2018  
Datum odevzdání: 15.08.2018

  
Ing. Josef Kašík, Ph.D.  
vedoucí katedry

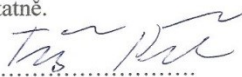


  
prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

**Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracoval samostatně.

V Ostravě dne 15. 8. 2018

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'T. Pražák', written over a dotted line.

Tomáš Pražák

### **Poděkování**

Rád bych poděkoval vedoucímu mé bakalářské práce, JUDr. Bohuslavu Halfarovi za cenné rady a podněty a také za čas, který mi věnoval při zpracování této práce.

# Obsah

Obsah.....	3
1 Úvod .....	5
2 Daňová soustava a klasifikace daňových podvodů .....	7
2.1 Daňová soustava České republiky .....	7
2.2 Definice daně.....	10
2.3 Role daní v ekonomii .....	11
2.4 Daň z přidané hodnoty .....	12
2.5 Legislativa daně DPH v EU .....	12
2.5.1 DPH ve Francii.....	14
2.5.2 DPH v Spojeném království.....	14
2.5.3 DPH v Bulharsku .....	15
3 Příčiny a důsledky krácení DPH .....	17
3.1 Subjekty daně .....	17
3.1.1 Daňový plátce .....	17
3.1.2 Správce daně .....	18
3.2 Ekonomické důsledky krácení daně .....	18
3.3 Právní důsledky krácení daně .....	19
3.3.1 Nesprávné uvedení daně za jiné zdaňovací období .....	20
3.3.2 Pokuta za opožděné tvrzení .....	20
3.3.3 Úrok z prodlení .....	20
3.3.4 Penále .....	21
3.3.5 Trestný čin zkrácení daně .....	21
3.4 Daňový únik.....	23
3.5 Tax evasion .....	24
3.6 Tax avoidance .....	25
3.7 Tax evasion vs. tax avoidance.....	26
3.8 Zkrácení daně .....	26
3.9 Příčiny zkrácení daně.....	28
4 Nejčastější případy krácení DPH.....	30
4.1 V systému nepřímých daní .....	30
4.2 Výlučně v systému DPH .....	31

4.3	Podvod chybějícího obchodníka.....	31
4.4	MTIC/MTEC .....	32
4.5	Karuselové podvody .....	33
5	Hodnocení a srovnání opatření k minimalizaci krácení DPH.....	38
5.1	Opatření měnící administrativu .....	39
5.1.1	Systém VLN.....	39
5.1.2	RTvat.....	40
5.1.3	Certifikovaný daňový software.....	42
5.1.4	Kontrolní hlášení.....	43
5.1.5	Elektronická fakturace.....	44
5.2	Opatření měnící legislativu.....	45
5.2.1	Země původu.....	45
5.2.2	Reverse-charge.....	46
5.2.3	Vanistendaelovy zahraniční pobočky .....	47
5.3	Administrativní kooperace .....	47
5.4	Hodnocení opatření k minimalizaci krácení DPH .....	50
6	Závěr .....	54
	Seznam použité literatury .....	55
	Seznam zkratk.....	57
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1 Úvod

Podvody daně z přidané hodnoty v Evropě v posledních letech stupňují na intenzitě, zvětšuje se nejen jejich kvalita a také jejich propracovanost. Je to jeden z hlavních problémů pro země Evropské unie a přináší ohrožení pro celou společnost. Možnost podvodů na daních a konkrétně podvodů DPH odhaluje slabinu v mezinárodním systému, který dává záminku ke vzniku podvodům jako podvod chybějícího obchodníka, komplexním karuselovým podvodům a *MTIC/MTEC* podvodům. Největší daňové úniky v Evropské unii se předpokládají, že jsou zastoupeny podvody daní z přidané hodnoty. Členské státy EU přichází nejméně o padesát miliard eur ročně. Předpoklady z podvodů DPH v Bulharsku jsou 400 milionů EUR ztráty každý rok a nejlepší politika, která se potýká s podvody DPH v Evropské unii, se nachází v Lucembursku, která má 1% ztrátu na teoretických daňových povinnostech. Reálný rozsah daňových úniků je přitom těžce zjištělný, protože i nástroje k jeho měření jsou nedokonalé, a z velké míry se jedná mnohdy o odhady.

Cílem bakalářské práce je zhodnotit nástroje k minimalizaci krácení daně z přidané hodnoty v systému správy České republiky ale i Evropské unie za pomoci metody analýzy. Analýza je proces myšlenkového rozkladu zkoumaného jevu na dílčí části, které se následně stávají předmětem dalšího zkoumání. Analýza předpokládá, že v každém jevu je určitý systém a platí v něm ustálené zákonitosti fungování systému. Proto analýza umožňuje odhalovat vlastnosti jevů a procesů.

Práce je rozdělena do šesti kapitol, a začíná druhou kapitolou, kde bude popsána definice daně její role a rozdělení, obecné vlastnosti DPH v České republice, DPH v Evropské unii, pohled na DPH v jiných státech EU a důsledky jejího krácení. Třetí kapitola popisuje příčiny a důsledky krácení DPH, popisuje subjekty daně, pojednává o termínech jako daňový unik, *tax evasion*, *tax avoidance* jejich definice a rozdíly, zkrácení daně a příčiny krácení DPH. Čtvrtá kapitola se zaměřuje na obecné druhy daňových úniků u nepřímých daní, daňové uniky realizovatelné pouze v systému DPH a hlavní tři skupiny daňových podvodů jako podvod chybějícího obchodníka, *MTIC/MTEC* podvody a nejzávažnější z nich karuselové podvody. Pátá kapitola popisuje metody k minimalizaci krácení DPH rozdělené do dvou skupin na opatření měnící administrativu a opatření měnící legislativu v neposlední části kapitoly se nachází pohled do nynější kooperačních činností v rámci evropské unie.



A v neposlední řadě bude hodnocení opatření k minimalizaci krácení DPH. V závěrečné části práce proběhne zhodnocení minimalizačních metod zabraňující podvody prováděné na DPH.

## **2 Daňová soustava a klasifikace daňových podvodů**

Nová daňová soustava vznikla v roce 1993, po předchozí změně kdy došlo, až k daňové revoluci která nebyla pamatována od druhé světové války, v jejím rámci proběhla i změna daně z přidané hodnoty kde její původní název byl daň z obratu. Po zavedení daně z přidané hodnoty došlo k navýšení příjmů z fiskálního hlediska, ale na druhé straně došlo ke změně struktury relativních cen a porušení principu daňové neutrality.

Každý nový systém ať už daňový nebo jakýkoliv jiný má silné nebo převládající slabé stránky, dává možnosti pro různé finanční manévry, kde daňový poplatník může připravit nejen stát ale i další spoluobčany o značné příjmy, a tak se nelegálně obohatit. Právě po roce 1993, kdy se po vzniku České republiky začaly zvětšovat četné informace o stínové ekonomice, změna legislativy dala možnost vzniku podvodů s DPH, ale i vstupem České republiky do Evropské unie vznikly nové možnosti jak obcházet daňovou legislativu a nové možnosti daňových podvodů.

Následující text rozebírá esenciální principy daně a jejího členění, rozbor daně z přidané hodnoty pohled na legislativu a daňový systém, dopady s příklady na ekonomický sektor v důsledku krácení daně s právními následky, které podle mého názoru jsou nemalého rázu.

### **2.1 Daňová soustava České republiky**

Daňová soustava České republiky je pojem z oblasti ekonomiky a financí, který v ČR označuje soustavu daní státu. Je vytvářena jako provázaný systém sestavený s cílem zabezpečit příjmy státního rozpočtu, popř. příjmy rozpočtu krajů, měst a obcí, vybíráním daní. Získané prostředky jsou pak používány na zabezpečení chodu státní správy a veřejného sektoru. V moderním pojetí chápeme daně jako spoluúcast občanů a dalších ekonomických subjektů na státních veřejných výdajích. Daňová politika státu je součástí hospodářské politiky státu a je tvořena těmito daněmi:

Přímé daně (Direct Tax):

- Daně z příjmů
  - Daň z příjmů fyzických osob (Income Tax)
  - Daň z příjmu právnických osob (Corporate Tax)
- Daň z nemovitosti

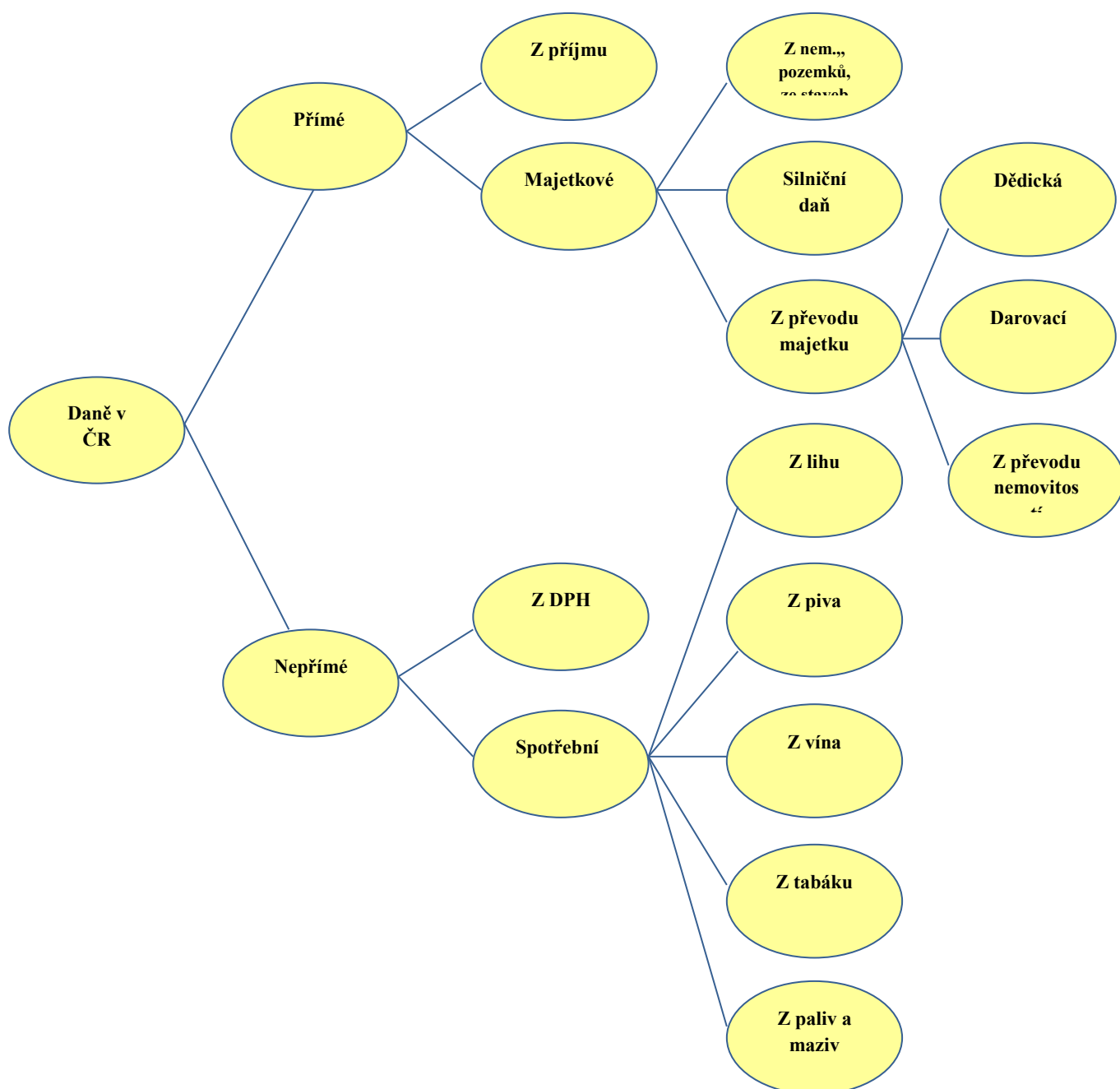
- Daň z převodu nemovitosti, daň dědická a daň darovací
- Daň silniční

Nepřímé daně:

- DPH - Daň z přidané hodnoty (VAT - Value Added Tax)
- Daň spotřební

Pro větší názornost ukazuje obrázek č. 1 daňovou soustavu ČR.

Obrázek č. 1 Daňová soustava ČR



Zdroj: Daňová soustava ČR [online].[cit. 2018-07-16]. Dostupné

z:<<https://managementmania.com/cs/danova-soustava-cr>>vlastní zpracování

## 2.2 Definice daně

Různí autoři mohou nabídnout velké množství definicí daně. Tyto definice jsou velmi často závislé na oblasti, v které autor pracuje, ať už je on či ona ekonom, právník, daňový teoretik nebo daňový poradce.(Široký, 2015)

Nejvíce používaným popisem daně, je ten který ji definuje jako povinnou, právně předem stanovenou částku, která se na nenávratné zásadě odčerpává část nominálních příjmů hospodářského subjektu.(Široký, 2015)

Daň je právně regulovaná a umožňuje státu nárok na konkrétní platbu osoby, jenž se nazývá daňový poplatník. Kde právo platby ve spojitosti s konkrétní osobou, má nárok autorizovaný statní orgán.(Široký, 2015)

Daň může být taky specifikovaná jako obligatorní platba, kterou stát definuje zákonem pro platbu veřejných potřeb přes veřejný rozpočet. Vztah mezi daní a zákonem, který je pod právními regulacemi (jenom regulacemi ve vztahu k dani) předpokládá, že v existenci určitých faktů který ovlivňuje ten vztah. Tyto fakta jsou určité akty, úspěchy nebo chování lidí. To může být např. obdržení příjmů, převod nemovitostí, darování apod., které podléhají dani.(Široký, 2015)

Teoretická definice daně v literatuře je víceméně bez konfliktu, mnohé země nemají v legislativě zavedený termín daně.(Široký, 2015)

V České Republice legislativa postrádá definici daně, daň je jen vyznačena pouze v Daňovém Řádu (zákon č. 280/2009 Sb.). Daň, podle tohoto statutárního nástroje je chápána jako finanční povinnost, kterou zákon definuje jako daň, povinnost nebo poplatek, pokud zákon nestanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona, a fixačním povinností v rámci dělené správy. Je zajímavé, že při nepřítomnosti definice daně, ve stejném čase je nutné daň platit.(Široký, 2015)

## 2.3 Role daní v ekonomii

Role daní v ekonomii v nejužším smyslu pohledu je zřejmá leží v zabezpečení příjmů pro veřejný rozpočet (rozpočtová politika) a umožní implementaci zamyšlené fiskální politiky. Pokud existuje stát, potřebuje nějaké prostředky, aby mohl fungovat.(Široký, 2015)

Rozpočtová politika je definována jako sada nástrojů, která zabezpečuje finanční aspekty statní ekonomie. V nejužším slova smyslu je limitována na analýzu bilance veřejných rozpočtů, konkrétně státního rozpočtu. Naopak fiskální politika je širší termín, který kromě rozpočtových cílů, monitoruje úspěchy požadujících hodnot makroekonomických agregátů. (Široký, 2015)

Daně v ekonomii by měly hlavně pomoci veřejným financím a plnit tři funkce: Alokační funkci, redistribuční funkci a stabilizační funkci.(Široký, 2015)

Alokační funkce daně řeší problém vládních výdajů a optimální alokace mezi veřejnou a soukromou spotřebou. Vláda potřebuje splnit své cíle a to tím že má dostupné zdroje a zasahuje do ekonomie, ale příliš velký sektor by vedl k alokaci těch fondů, které mohou být umístěny efektivněji a méně nákladně přes trh.(Široký, 2015)

Prostřednictvím zprostředkování daní a transferových plateb vláda působí na redistribuci příjmů. Nepřítomnost vlády v ekonomie by vedla k nenávratné distribuci bohatství a příjmů, které by vedlo k drastickému rozdílu mezi obyvatelstvem, a celková úroveň sociální péče by byla nízká. Vláda upravuje počáteční distribuci zbavením daňového poplatníka části jeho příjmů a poskytnutím transferových plateb.(Široký, 2015)

Stabilizační funkci veřejných financí znamená snížení cyklické fluktuace v ekonomie proto, aby zajistila dostatečné množství zaměstnání, cenovou stabilitu a ekonomický růst. V případě nedostatečné agregátní poptávky, vlády by měla intervenovat ekonomiku a to konkrétně přes daňové změny a vládní výdaje. Však k této funkci existuje značná kontroverze v ekonomických teoriích.(Široký, 2015)

Splnění alokace a redistribuce role daně nezáleží na změnách v poměru mezi příjmy a výdaji veřejného rozpočtu, vyvážený rozpočet je optimum. Naopak stabilizační funkce předpokládá, ve spojitosti s obchodními cykly, formování kladného vyrovnaného nebo deficitního rozpočtu.(Široký, 2015)

## 2.4 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je jedna z nepřímých daní a řadí se mezi spotřební daně. DPH nahradila dříve používaný kumulativní kaskádový systém daně z obratu. Tento systém spočíval, jak uvádí Nerudová (2011) ve zdanění všech částí výroby a prodeje komodity bez možnosti plátců odpočítat si z celkové daňové povinnosti daň odpovídající částce za nakoupený materiál nebo polotovár.

DPH platí jí tedy zákazník, ale státu ji odvádí ten daňový subjekt, který je registrován jako plátce daně. Na rozdíl od spotřební daně, kterou plátce daně odvádí celou, u daně z přidané hodnoty plátce daně odvádí státu pouze rozdíl mezi hodnotou DPH, kterou zaplatil dodavateli svého zboží a hodnotou DPH, za kterou toto zboží dodal například konečnému spotřebiteli. K tomu je ještě nutné podotknout, že daňový subjekt, který v tomto řetězci směny zboží splňuje zákonné podmínky, má nárok na vrácení částky DPH, kterou zaplatil svému dodavateli, pokud je tento registrován jako plátce daně. Jako plátce daně se podle platných českých zákonů musí zaregistrovat každý, který ve své podnikatelské činnosti překonal hranici obratu 1 milion Kč a to ve dvanácti po sobě jdoucích měsících v řadě. Takovýto subjekt musí podat na příslušný finanční úřad přihlášku k registraci plátce DPH do patnácti dnů po tom datu, v němž byl překročen uvedený mezní limit obratu. Jako plátce je pak veden první den třetího měsíce po tom měsíci, ve kterém došlo k překročení stanoveného obratu.

Bez ohledu na výšku obratu se je na FÚ veden každý podnikatel v ČR, jehož nákupy a prodej zboží, nebo poskytování a přijímání služeb se vztahuje k podnikateli nebo společnosti, která je v jiné zemi EU registrována jako plátce DPH<sup>1</sup>.

## 2.5 Legislativa daně DPH v EU

Česká republika jako člen Evropské unie, musí být v souladu se směrnicí DPH EU. Právní legislativa pro země Unie byla vyvinuta podporovat účinnému fungování celého trhu Unie. Daň z přidané hodnoty musí být placena za zboží spotřebované na území Evropské unie. Takže prodeje, které mají být spotřebovány, mimo oblast unie jsou obvykle bez daně.

Záměr široko evropské daně je zdanit zboží a služby v zemi spotřeby. Systém je závislý na původu spotřebitele. Míra DPH je aplikována podle místa nákupu spotřebitelem

---

<sup>1</sup> *Daňový portál:DPH* [online].[cit. 2018-07-16]. Dostupné z: <<https://www.danovy-portal.com/dph>>

a podle legislativy země nákupu, s výjimkou zákazníku mimo Evropskou Unii. Však tento princip je aplikovaný pouze na osoby povinné k platbě DPH.

Legislativa DPH v Evropské unii z velké části, stojí na základě směrnice 2006/112/EC. Ve většině případů spotřeba zboží je předmětem daně DPH a to aspoň 15%. Navíc směrnice umožňuje aplikace jedné nebo dvou snížených sazeb. Obě tyto sazby musí být rovné nebo větší 5% a mohou být pouze použity na zboží a služby vymezeny ve Směrnici DPH. Legislativa Evropské unie vydává minimální sazby, přesné sazby nemusí být aplikovány. Některé druhy spotřebního zboží spadá pod výjimku DPH. Například vzdělání a některé finanční služby patří do této skupiny. Navíc k těmto jednoduchým pravidlům, systém DPH je zkomplikován nespočtem odchylek udělenými členskými státy Evropské unie. Některé státy mají povolení aplikovat nulové sazby na některé skupiny zboží a služeb vzhledem k jejich specifickým okolnostem.

Služby s podílem vysoké lidské práce jsou předmětem speciální úpravy legislativy EU o DPH. V roce 1999, Evropská unie převzala směrnici, která umožňovala aplikaci snížených sazeb na některé druhy služeb s vysokým podílem lidské práce. Směrnice byla přijata, aby prozkoumala efekty snížení sazeb DPH na zaměstnanost a na velikost černé ekonomiky na experimentálním základu. Mezi specifické služby patří úprava vlasů, opravy kol, bot, koženého zboží a dalších. Snížení sazby bylo prodlouženo několikrát až do roku 2009. V roce 2009 byla přijata směrnice 2009/47/EC. Směrnice umožňovala zavedení snížené sazby DPH trvale a zahrnovala služby restaurací v jejím rozsahu. Prosazování snížených sazeb byla stanovena dobrovolně.

DPH tvoří ve většině států jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu (veřejných financí). Daní z přidané hodnoty je zatížena většina výrobků a služeb. V některých zemích se je obdobou daň GST (goods and services tax) v USA je obdobou DPH tzv. Sales Tax. DPH byla poprvé uvedena teprve v roce 1954, (například ve Spojeném království teprve v roce 1974). V Evropské unii, kde je v průměru nejvyšší DPH na světě, je sazba DPH upravena společnou směrnicí na minimální výši 15 %<sup>2</sup>. Přehled sazeb DPH v jednotlivých státech EU je uveden v příloze č. 1.

---

<sup>2</sup>MANAGEMENTMANIA. DPH - Daň z přidané hodnoty (VAT - Value Added Tax) [online].[cit. 2018-07-17]. Dostupné z: <<https://managementmania.com/cs//dph-dan-z-pridane-hodnoty>>



### **2.5.1 DPH ve Francii**

Ve Francii, obecná daň na spotřebu zboží a služeb je také DPH. Pro potřeby DPH, všichni podnikatelé jsou osoby povinné k dani. Import zboží je také předmětem DPH. Však, malý a středně velcí podnikatelé s obratem menší než 81 500 EUR (pro dodavatele zboží) nebo 32 600 EUR (pro poskytovatele služeb) jsou výjimka, ale mohou se registrovat jako plátcí DPH. (Šíroký, 2015)

Hlavní výjimkou jsou kromě jiných, financování a bankovní služby, pojišťovací služby, poskytovatelé zdravotních služeb, vzdělání, prvních převod vlastnictví budovy po pěti letech po dokončení, prodej stavebního pozemku a intra komunitní dodávky. (Šíroký, 2015)

Standardní DPH sazba je 20% a je aplikovaná na všechno zboží a služby, které nejsou výjimkou nebo předmětem redukované sazby DPH. Redukovaná sazba je 10% a je aplikovaná na některé zboží a služby, např. knihy, dopravu, hry a zábavu, služby spojené s dodávkou vody, restaurační služby, domácí péče poskytovaná jedincům, a práce na obydlich. Redukovaná sazba 5.5% je přikládána jenom k septickým dodavatelům poskytující základní nezbytnosti (voda, jídlo a služby pro postižené osoby). Redukovaná sazba 2.1% je aplikovaná, krom na prodej určitých tiskových publikací, knih, živého vystoupení a léků. Nulová sazba je aplikovaná na export, intra komunitní dodávky zboží, a na leteckou a vodní. (Šíroký, 2015)

Obyvatelé Francie mají povinnost vytvářet zdanitelné dodávky jako předmět DPH jako ti lidé, kteří ve Francii nebydlí. Pokud není definován žádný zástupce, DPH je splatné zákazníkem přenesenou daňovou povinností. (Šíroký, 2015)

### **2.5.2 DPH v Spojeném království**

Daňový poplatník je ten, který je registrovaný k DPH. Registrační práh je 79 000 GBP a de-registrační práh je 77 000 GBP. Člověk, který bude vyrábět (nebo plánuje vyrábět) zdanitelná dodávky může se přihlásit pro registraci DPH. Vstupní daň z nákupu zboží v jakýkoliv čas před registrací je odčitatelná, pokud je zboží ve vlastnictví když probíhá registrace. Výstupní daň z příjmů služeb je do 6 měsíců před registrací také odpočitatelná. DPH je účtováno na zboží a služby mezi třemi třídami transakcí – speciální zdaněné zásoby

ve Spojeném Království, nákup zboží od dalších členů EU a import zboží ze států mimo EU. (Široký, 2015)

Osvobozené zboží zahrnuje bankovníctví, pojišťovnictví, vzdělávací a zdravotní služby a nájem pozemků a budov (s možností zdanění se standardní sazbou, ale jenom pro komerční nájem). (Široký, 2015)

Export a dodávky do dalších členských zemí EU je nula. Navíc nulová sazba je aplikována na dodávky některých komodit, jako jsou potraviny, knihy, noviny a dětské oblečení. Standardní DPH sazba je 20%. Snížená sazba je 5%, je kromě jiných, účtována na dodávky antikoncepce, paliva a energii použitých v domech a charitou, některých bytových stavebních prací a na poskytování poradenství na podporu sociálního zabezpečení pro staré nebo zdravotně postižené. Ne-rezidenti vytvářející zásoby v Spojeném Království se musí zaregistrovat k DPH, bez ohledu a výši obrátu. (Široký, 2015)

### **2.5.3 DPH v Bulharsku**

Bulharský systém DPH je v souladu se systémem DPH v EU. Daňový poplatník jsou všechny osoby (rezidenti nebo nerezidenti) kteří provádějí zdanitelné dodávky. Osobě, které zdanitelný obrat překročí 50 000 BGN během předcházejících 12 měsíců se musí zaregistrovat k DPH. Existuje i možnost dobrovolné registrace k DPH. Intra komunitní pořizovací práh je 20 000 BNG a práh prodeje na dálku je 70 000 BGN za kalendářní rok. DPH je uloženo na domácí transakce, prodeje na dálku, export realizovaný daňovým poplatníkem, intra komunitní přínosy realizované daňovým poplatníkem, poskytované služby nerezidentním dodavatelem Bulharským osobám povinným k dani a dovozům. (Široký, 2015)

Výjimky z transakcí jsou upraveny v směrnici DPH EU. Osvobozené transakce zahrnují, kromě jiných:

- zdravotní péči a sociální pojištění,
- vzdělání, sport, kulturu a náboženství,
- poštovní služby a poštovní známky,
- finanční a pojišťovací služby,
- hazardní hry. (Široký, 2015)

Standardní sazba DPH je 20%. Snížená sazba 9% je aplikovaná na hotelové ubytování.  
(Široký, 2015)

Každý nový systém ať už daňový nebo jakýkoliv jiný má silné nebo převládající slabé stránky, dává možnosti pro různé finanční manévry, kde daňový poplatník může připravit nejen stát ale i další spoluobčany o značné příjmy, a tak se nelegálně obohatit. Právě po roce 1993, kdy se po vzniku České republiky začaly zvětšovat četné informace o stínové ekonomice, změna legislativy dala možnost vzniku podvodů s DPH, ale i vstupem České republiky do Evropské unie vznikly nové možnosti jak obcházet daňovou legislativu a nové možnosti daňových podvodů.

### **3 Příčiny a důsledky krácení DPH**

Mezi obecné důvody krácení daně je nelegální obohacení, které je v poslední době velice populární v mezinárodní sféře. Různé liberální výhody naší doby jako cestování v rámci Evropské unie pouze jen na občanský průkaz či volný pohyb zboží a osob dávají hodně prostoru také k neregulovanému pohybu. Celní zpráva nemá takové povinnosti kontroly vůči ostatním členům Evropské unie oproti nečlenským státům. To dává mnoho prostoru k nelegální činnosti jmenovitě podvody z DPH, kdy se záminkou zaslání zboží, které mnohdy ani neopustí dodavatele a nelegálně rozmnožuje své příjmy.

Je nutné, aby se předcházelo samotnému nutkání vzniku daňových podvodů, a to pochopením z jakých důvodu se tak děje a řešit problém ihned u jeho zrodu i přes nedokonalý daňový systém a metody umožňující různé nelegálně činnosti s DPH.

Na úvod této kapitoly je potřeba v krátkosti popsat subjekty daně, aby následně mohly být popsány ekonomické důsledky krácení daně. Budou rozebrány subjekty, které se vyskytují při daňovém styku. Popis termínu jako daňový únik, vyhýbaní daňové povinnosti a popis samotného zkrácení daně a příčiny zkrácení daně.

#### **3.1 Subjekty daně**

Subjekt povinný k dani je osoba fyzická nebo právnická, která provozuje ekonomickou činnost samostatně je povinná daň odvádět nebo daň platit. Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost osob poskytující služby, činnost výrobců ale i nezávislé činnosti lékařů, právníků, vědecké činnosti.(Drábová, a další, 2010)

##### **3.1.1 Daňový plátc**

Subjekt se stane daňovým plátcem, když nastávají určité skutečnosti a to pokud je osoba registrovaná k DPH v tuzemsku, dále je osoba plátcem daně se sídlem v České republice, jejíž obrat překročil 1 mil. Kč nejvýše za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Výjimkou je ta osoba, která uskutečňuje plnění osvobozené od nároku na odpočet daně. Povinnost plátce nastává od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročil stanovený obrat.(Drábová, a další, 2010)

### 3.1.2 Správce daně

Správce daně je správní orgán, který má pravomoc činit úkony potřebné k nalezení a vymezení daňové povinnosti daňových subjektů. Činnost správce daně může také provozovat jiný státní orgán, který má svěřenou působnost v oblasti správy daně jako jsou celní orgány, finanční úřady ale i jiné správní úřady. Tyto úřady postupují podle daňového řádu, ale speciální pravomoc kontrolovat účetnictví přísluší finančnímu úřadu a ten postupuje v procesních otázkách podle správního řádu. (Drábová, a další, 2010)

## 3.2 Ekonomické důsledky krácení daně

Problematika ohledně DPH se hlavně týká tzv. vratek DPH, zde není veden spor o začlenění tohoto deliktu mezi ekonomikou kriminalitu, rozpor může existovat, zda je možné ji zařadit do finanční kriminality, protože souvisí s „nefinančním“ podnikáním. Tento delikt především zasahuje veřejné rozpočty. (Baloun, 2004)

Česká republika přichází ročně o nejméně 80 miliard korun kvůli daňovým podvodům a právě se značným podílem díky krácení daně z přidané hodnoty. Jedním z velkých příkladů je odhalení případu krácení daně v roce 2015 kdy firmy získaly neoprávněně 4,5 miliardy korun. Obchod probíhal s drahými kovy, jako zlato, stříbro platina. Jejich řetězec obsahoval téměř 120 článků, který správce daně byl schopen prošetřit až za necelý rok<sup>3</sup>.

Další z příkladů, který probíhal na území Slovenska a týkal se cukru. Pomocí prázdných dopravních prostředků, které by měly být naplněny cukrem, ale ten fyzicky zůstává v zemi vývozce, dochází jenom k „papírové“ transakci. Dodavatel vykáže dodání do jiného členského státu a tím uplatní nárok na odpočet DPH. Čímž je daňový únik odhadován na 25 mil. € ročně. V tomto případě nebyl jenom ochuzen státní rozpočet, ale vlivem těchto nelegálních machinací došlo ke změně slovenské ceny maloobchodního cukru vlivem prudké změny nabídky a poptávky, kdy se cena pohybovala okolo 1,10 € a následně upadla na úroveň

---

<sup>3</sup> KLIČKA, Jan. Podvod na DPH. [www.denik.cz](http://www.denik.cz) [online]. Praha: denik, 2015 [cit. 2018-05-11]. Dostupné z: <https://www.denik.cz/ekonomika/podvod-za-4-5-miliardy-bernaky-ted-pritvrdi-20150902.html>

0,80 €, i když ceny cukru na evropských a světových trzích stagnovaly, když probíhala analýza cukru na slovenském trhu v letech 2011 a 2012 podle tamního statistického úřadu bylo vyrobeno 128 tis. tun cukru a dovezeno bylo 350 tis. tun. Vyvoz, indikoval 634 tis. tun což je mnohem více než množství jak výroby, tak nákupu dohromady, krom toho tyto údaje překračovaly celoroční výrobní kapacitu slovenských výrobců. Podle těchto údajů lze usoudit, že většina cukru zůstala na Slovensku a do zahraničí putovala většinou jen fiktivně, hlavními místy vývozu byly Maďarsko, Česká republika a malá část byla vyvezena do Rakouska. Dovoz byl prokázán hlavně v České republice a v Polsku. Je zřejmé, že zde docházelo k evidentním podvodům v rámci střední Evropy.(Strémy, 2017)

Podvody, které se týkaly vývozu v polovině devadesátých let, kdy se fiktivně vyvážela plodová voda těhotných žen, která byla ceněna 1 g za 60 mil. Kč, mezi oblíbené artikly pozdější doby se také dostaly integrované obvody, nebo náhradní díly. Jeden z případů deklarace vývozu náhradních dílu Škody Forman do Singapuru kde finanční úřad vrátil měsíčně 10 mil. Kč, další případ podnikatele, který na základě falešných faktorů žádal o odpočet za půl milionu atd. V roce 2002 Policie České republiky obvinila skupinu lidí, kteří vyžadovali odpočty ve výši 40 mil. Kč. Akce přecházela přes síť vlastněnou touto skupinou, kde se cena samozřejmě zvyšovala, na konci řetězce bylo zboží prodáno do blízkých firem v Spojených arabských emirátech a Thajsku. Vyjmenované případy, které se staly před rokem 2004, měly určitou váhu dopadu na členství našeho státu v Evropské unii. Hlavní oblasti nelegálních transakcí byly mezi hranicemi bývalé Spolkové republiky Německa a České republiky, pachatelé i před čtrnácti lety zacházeli tak daleko jak s příkladem slovenského cukru, kdy si zasílaly pouze faktury bez skutečného přemísťování zboží, někdy i fiktivního. Evropská unie to chápala jak přečin ekonomických zájmů z naší strany.(Baloun, 2004)

V oblasti kriminality DPH je zjevné kdo je poškozený, krácením disponibilní veřejného rozpočtu klesají mnohdy a značné částky a tím pádem jsou ochuzeni všichni daňový poplatníci a nepochybně celý národ, který má nároky na financování z veřejného rozpočtu. Tyto nároky se díky jednání skupin nebo jednotlivců nemusí naplnit.(Baloun, 2004)

### **3.3 Právní důsledky krácení daně**

Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit daň a to v určité výši a k určitému datu, pokud však nastanou různé situace, jako opožděná daňová platba či uvedl daň ve špatné

a nepřijatelné míře a nejednal tak ve špatném úmyslu nebo se dopustil činu z nedbalosti, nebo vznikly daňovému subjektu nějaké překážky, přes které nemohl daň uhradit či se pokoušel neprávem a cílevědomě obohatit prostřednictvím daňového systému. Mohou nastat sankce jako důsledky těchto činů v peněžité výši ale i v nejhorším případě k trestu odnětím svobody. Následující text pojednává o trestech a sankcích při manipulaci DPH.

### **3.3.1 Nesprávné uvedení daně za jiné zdaňovací období**

V případě, když daňový subjekt zaplatí pozdě povinnou daň a to v nesprávné zdaňovací období a snížil si tím tak svoji daňovou povinnost jeho čin spadá pod § 104 v zákoně č.235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Použita bude trestní částka (úrok z prodlení) které se stanovuje jako roční sazba, která se skládá z repo sazby stanovenou Českou národní bankou navýšenou o 14 procentních bodů, úrok se uplatňuje nejdéle za pět let prodlení a počítá se za každý den prodlení.(Galočík, 2005)

### **3.3.2 Pokuta za opožděné tvrzení**

Pokud se daňový subjekt dopustí toho, že nepodá nebo dodatečně nedoloží daňové přiznání, nebo ho sice podal, ale se zpožděním pěti dnů vniká mu povinnost podle § 250 zákona č.280/2009 Sb., daňového řádu, uhradit pokutu která se stanoví ve výši:

- a) 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně,
- b) 0,05 % stanoveného daňového odpočtu za každý následující den prodlení, nejvýše však 5% stanoveného daňového odpočtu, nebo,
- c) 0,01 % stanovené daňové ztráty za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daňové ztráty.

### **3.3.3 Úrok z prodlení**

Pokud se obecně jakýkoliv subjekt opozdí s platbou povinného smluvního závazku, vzniká mu úrok z prodlení, i to nastává pro daňový subjekt, kde tato povinnost vyplývá z daňových zákonných povinností.

Ustanovení úroku z prodlení se nachází v § 252 a 253 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení, po pátém dni od data prodlení, s tím že musí uhradit každý den prodlení. Výše úroku je stanovena jako roční sazba, která se skládá z repo sazby stanovenou Českou národní bankou navýšenou o 14 procentních bodů. Úrok z prodlení se uplatňuje nejdéle za pět let prodlení.

### **3.3.4 Penále**

Tento druh sankcionování má mít odstrašující funkci pro daňový subjekt v případě, že se bude snažit uvést nesprávnou výši daňového přiznání, pokud nebude tato skutečnost zjištěna správcem daně.

Toto ustanovení vychází z § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Penále je vyměřeno daňovému subjektu, pokud mu správce daně doměří daň. To se může stát v případě daňové kontroly. Pokud správce daně zjistí nepřiznání daně ve správné výši, vzniká daňovému subjektu dodatečná povinnost uhradit částku, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši 20%, je-li snižován daňový odpočet nebo je-li daň zvyšována, nebo 1% je-li snižována daňová ztráta. Pokud je daň dodatečně přiznána a to buď daňovým přiznáním, nebo vyúčtováním, povinnost toto penále uhradit nevzniká.

### **3.3.5 Trestný čin zkrácení daně**

Trestný čin zkrácení daně, můžeme nalézt v zákoně č.40/2009 sb., trestní zákoník. V části druhé pojmenované zvláštní část zákona zde v šesté hlavě pod názvem: Trestné činy hospodářské oddíl 2, který se zabývá trestným činem daňovým, poplatkovým a devizovým. Samotné zkrácení daně je uvedeno v § 240 Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. První odstavec pojednává o objektivní stránce trestného činu a to tím že pachatel ve větším rozsahu zkrátí daň. V druhém a třetím odstavci tohoto ustanovení se nachází rozsah potrestání.(Šámal, 2012)

- *Kdo ve větším rozsahu zkrátí daň, clo, pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na úrazové pojištění, pojistné na zdravotní pojištění, poplatek nebo jinou podobnou povinnou platbu anebo vyláká výhodu na některé z těchto povinných plateb, bude potrestán odnětím svobody na šest měsíců až tři léta nebo zákazem činnosti.*



- *Odnětím svobody na dvě léta až osm let bude pachatel potrestán,*
  - *spáchá-li čin uvedený v odstavci 1 nejméně se dvěma osobami,*
  - *poruší-li k usnadnění takového činu úřední uzávěru, nebo*
  - *spáchá-li takový čin ve značném rozsahu.*
- *Odnětím svobody na pět až deset let bude pachatel potrestán,*  
*a) spáchá-li čin uvedený v odstavci 1 ve velkém rozsahu.*(Šámal, 2012 s. 2414)

Prvním pojmem ve „*ve větším rozsahu*“ zkrátí daň. Zde nelze použít přímo pravidlo § 138 odst. 1, který pojednává o hranice výše škody jako škodu nepatrnou, větší apod. Tento pojem je stanovená částka a jde o nejméně 50 000,- Kč. Pokud tedy osoba zkrátí daň v nižší částce, nedopouští se skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně. Kdo spáchá zkrácení daně ve větším rozsahu, bude potrestán podle § 240 odst. 1 zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník. Pachatel může být odsouzen za úmyslné zkrácení daně a to trestem odnětí svobody na šest měsíců až do tří let.(Šámal, 2012)

„*Výši zkrácení*“ se stanoví jako rozdíl mezi daní, kterou měla povinná osoba povinnost odvést příslušnému úřadu a nižší daní kterou tento subjekt po jejím zkrácení ve skutečnosti přiznal. Pokud pachatel nepřiznal daň a to protože tento fakt zatajil nebo daň nebyla vyměřena, výše zkrácení je rovná dani, která měla být přiznána, vyměřena a zaplácena.(Šámal, 2012)

„*Daní*“ se zde rozumí povinná zákonem stanovená peněžitá částka, kterou fyzická či právnická osoba má povinnost odvést do veřejných rozpočtů, a to ve stanovené lhůtě a ve stanovené výši.(Šámal, 2012)

„*Ve značném rozsahu*“ zde také nelze použít pravidlo § 138 odst. 1, vzhledem k tomu že jiné než finanční hledisko zde použít nemá význam, je tento pojem stanovená částka a jde nejméně o 500 000,- Kč. Kdo spáchá zkrácení daně ve značném rozsahu, bude potrestán podle § 240 odst. 2 zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník. Pachatel může být odsouzen za úmyslné zkrácení daně a to trestem odnětí svobody na dva roky až osm let. Stejný trest platí i pro případ jak je napsáno v § 240 odst. 2 písm. a) „*spáchá-li čin nejméně se dvěma osobami*“, zde se myslí aktivní podíl na činu s nejméně dalšími dvěma právnickými nebo fyzickými

osobami, celkem tedy tři. Ve stejném paragrafu se nachází i poslední pojem zmíněného odstavce a to v písm. b) „*porušení úřední uzávěry*“ tímto se myslí zvláštní způsob zajištění zboží či zařízení v souvislosti se spotřební dani z lihu nebo v celním řízení. (Šámal, 2012)

„*Ve velkém rozsahu*“ i zde nelze použít pravidlo § 138 odst. 1. Jde tedy o částku, která je nejméně 5 000 000,- Kč. Jde o největší hranici rozsahu používaného trestním zákoníkem. Kdo spáchá zkrácení daně ve velkém rozsahu, bude potrestán podle § 240 odst. 3 zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník. Pachatel může být odsouzen za úmyslné zkrácení daně a to trestem odnětí svobody na pět až deset let. (Šámal, 2012)

### 3.4 Daňový únik

Vymezení pojmu daňový únik není jednoduché. Tento termín není definován v české legislativě, není definován soudní rozhodovací praxí. Však tento termín používá široká i odborná veřejnost. Daňový únik je používán judikaturou a v doprovodných dokumentech legislativních procesů. (Sejkora, 2017)

Dle webového slovníku finančních pojmů daňový únik se rozumí: „*Negativní praxe nepřiznávání zdanitelných položek, zisku, který převyšuje povolené úlevy za účelem úniku daně, která je legálně splatná*“ (Široký, 2015, s. 70). Daňovým unikem je označována nelegální minimalizace daňové povinnosti, nepřihlíží se na skutečnost, zda tento čin byl uskutečněn s vědomím nebo nevědomím daňového subjektu. (Široký, 2015)

Danové úniky představují, jeden z hlavních negativních jevů, jenž doprovází fungování správy daní. Daňové úniky jsou nejčastěji zkoumanou složkou daňového práva, což je způsobeno rozsahem dopadu na značné množství subjektů. Tato problematika se zejména dostává do předmětů zájmů orgánů veřejné moci a všech třech složek uspořádání dělby státní moci ale i soukromého práva, jež vystupují do velké míry jako povinné subjekty v rámci finančně právních vztahů. (Sejkora, 2017)

Na jedné straně stojí činnost Finančních orgánů, z nichž jsou důležité orgány finanční správy a Ministerstva financí ČR, a na druhé straně odborná veřejnost, která je zastoupena Komorou daňových poradců tyto dvě strany se dostávají do sporů, tímto dochází k definování pojmu daňový únik. Dochází především k vymezení hranice pro posouzení konkrétní skutkového stavu jako legálního nebo protiprávního jednání daňového subjektu, děje se tak za

pomocí moci soudních v některých případech. Existuje mnoho postupů, pojednání, o jeho příčinách, druhu trestu, však vysvětlení tohoto termínu či jeho vymezení probíhá většinu času nepřesně a pochybně.(Martinez, 1995)

Obecným problémem, daňového uniku co se týká nejasného užívání tohoto pojmu, může být ten fakt, že není kategorizován jako právní pojem, který je legálně vymezený právními předpisy. Tuto skutečnost stěžuje, že v harmonizované oblasti daně z přidané hodnoty mlčí i Soudní dvůr Evropské unie, i přesto některé soudy členských států Evropské unie řešili otázku tohoto termínu, ale vymezení tohoto termínu zůstalo bez příslušné definice.(Sejkora, 2017)

Z tohoto důvodu je zřejmé že široká ale i odborná veřejnost používá termín daňový únik k označení různých deliktů a jednání, které nejsou protiprávní. Z použití tohoto pojmu lze popsat jednání, které se zabývají nezákonným ale i zákonným vyhýbání daňové povinnosti, použití k dosažení majetkového prospěchu zneužitím daňového práva, podvodná jednání proti právu, a volbou mezi jurisdikcemi podle daňových dopadů.(Martinez, 1995). Je bohužel smutnou realitou, že se nebere ohled na rozdíly mezi termíny jako agresivní daňové plánování, vyhýbání se daňové povinnosti, a *tax evasion*. Rozlišení konkrétních činů je neúplné i přes znatelné rozdíly se považují za jeden skutek, protože k rozlišení a likvidaci těchto činů dochází společnými nástroji a opatřeními.(Sejkora, 2017). Proto je nutné rozlišit tyto specifické právní pojmy, jelikož se liší v některých případech svými skutky.

### 3.5 Tax evasion

Vzhledem k značné mezinárodní četnosti daňových úniků, je nutná definice tohoto pojmu pro každou zemi zejména v prostoru Evropské unie kde je velká četnost různých úředních jazyků. V jednotlivých jazykových zněních můžeme najít nějaké podobnosti tohoto pojmu. Termín *tax evasion* se obecně překládá jako daňový únik, ale významově není zcela shodný pro českou definici, protože pro některé označení daňového uniku v prostoru Evropské unie se používá „*tax offence*“, spíše se přiklání k pojmu zkrácení daně.(Sejkora 2017)

Jednou možností jak popsat termín *tax evasion* je ho odlišit od *tax avoidance*, lze pomocí absence dobré víry pro posouzení daňového subjektu, a tudíž lze popsat *tax evasion* jednání jako „*jednání natolik bezdůvodné, značící zlý úmysl daňového subjektu nebo zřejmě*

*tretné, neponechávající žádné místo pro pochybnosti daňového subjektu o oprávněnosti svého jednání“.*(Sejkora, 2017, s. 23)

Jednou definicí, která vystihuje pojem *tax evasion* je ekvivalent pojmu „*daňový únik definován jako protiprávní pokus neuhradit daň nebo neplnění zákonné povinnosti platit daně, a to v menší částce, než povoluje zákon*“.(Sejkora, 2017, s. 23)

### 3.6 Tax avoidance

S tímto termínem se můžeme setkat na území Evropské unie jako vyhýbání se daňové povinnosti. Do českého jazyka se překládá jako vyhýbání se dani, ale není však jasné zda je možné tento termín považovat za ekvivalentní i přes značné užívání veřejnými institucemi. (Sejkora, 2017)

Jednou možností jak popsat termín *tax avoidance* je ho odlišit od *tax evasion*. Někteří autoři označují tento termín jako jednání, které bylo činěno rozumnými prostředky a v dobře víře, nepodléhá zdanění. Problémem v rozlišení *tax avoidance* a *tax evasion* prostřednictvím dobré víry, není optimální, jelikož při velké četnosti argumentů daňových subjektů, že jejich činnost je zcela legální a splňuje znaky *tax avoidance*, a velké množství odmítnutí tohoto tvrzení orgány veřejné moci vyústilo ve srovnání s daňovými úniky. (Sejkora, 2017)

Jednou z podrobnějších definic autoři popisují jako „*zákonné jednání nebo plánování záležitosti daňového subjektu, jakým způsobem snížit jeho daňovou povinnost*“.(Sejkora, 2017, s. 34)

O další definice tohoto termínu se pokusili Britští autoři jako „*jednání spočívající ve snížení daňové povinnosti, které pokud probíhá v rámci limitů stanovených právem, je činností zcela legitimní*“.(Sejkora, 2017, s. 34) Ale tento pokus je vcelku obecný a samotné správní orgány by měly problém v této věci rozhodnout.

Tento pojem je spojován s označením skupin lidí, které v záměru dohod využívá nepřesností, mezer, a dvojzýčnosti čímž dává prostor k chybám, i když dnešní protiopatření k zamezení *tax avoidance* jsou komplikována legislativními předpisy.(Sejkora, 2017)

Anglická slovní terminologie popisuje *tax avoidance* jako „*legálního postup k dosažení snížení nebo úplného potlačení daňové povinnosti daňového subjektu*“ (Sejkora, 2017, s. 34). Přesto z poskytnutých definic není jasné, zda je *tax avoidance* regulováno

prostým právem, aby se docílilo možnosti snížení daňové povinnosti, jako jsou slevy na dani, odpočitatelné položky, nebo platba daňových výdajů paušálně a ne ve skutečné výši.

### 3.7 Tax evasion vs. tax avoidance

Charakterní odlišení pojmů vyhýbání se daňové povinnosti, nebo vybývání se dani na jedné straně a na druhé straně odlišení daňového úniku se zabývá daňové právo od 20. století. Oba termíny rozlišuje angloamerická terminologie, z které vyplivají. Jeden autor prohlásil že „*Rozdíl mezi vyhýbáním se daňové povinnosti a nelegálními daňovými úniky je tloušťka vězeňské cely*“. OECD zdůraznila, že je nezbytné rozlišit oba termíny, a to tím že udělila vznik pracovní komise pro *tax avoidance a evasion*, a proti těmto jevům je nutné bojovat, aniž by vytvářeli dodatečné problémy pro daňové subjekty. Oba tyto jevy jsou srovnatelné v počtu čestnosti a závažnosti kde *tax avoidance* je také neméně důležitý pojem v mezinárodním hledisku oproti *tax evasion*, čímž by měl být konfrontován zákonodárci, a to hlavně ve státech kde jejich daňové příjmy jsou zdroj veřejných rozpočtů. (Sejkora, 2017)

### 3.8 Zkrácení daně

Pojem zkrácení daně je termínem oblasti trestního práva, který se nepoužívá v právní úpravě správního trestání daňových deliktů. Toto však nezbytně neznamená, že termín daňový unik je rozdílný pro právo trestní a pro právo daňové v případě správního trestání. (Martinez, 1995). Srovnáním těchto dvou právních odvětví lze vyvodit důsledky, že dochází k protiprávnímu jednání, které je totožné v obou odvětvích, ale podle trestního zákoníku v případě zkrácení daně, jsou postihnutelná ta jednání, když nastane spáchání protiprávního jednání v určité formě zavinění a překročení v rozsahu 50 000,- Kč. Podle některých autorů je vhodné, zejména z pohledu sankcionování, rozlišovat mezi zkrácením daně jako trestním činem a pojmem daňový unik jako správní delikt.(Sejkora, 2017) S termínem zkrácení daní se nesetkáme pouze v trestněprávních předpisech, ale můžeme se s touto terminologií najít v právní úpravě daně z přidané hodnoty. Zde se setkáme se stanovením hodnoty specifického druhu ručení za nezaplacenou daň z DPH. (§ 109 odst. 1 písm. c) zákon o dani z přidané hodnoty)

Důležité budou závěry právní vědy, která pojednává o skutkové podstatě trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle ustanovení § 240 trestního zákoníku. (Sejkora, 2017) Dle Jelínka hlavním podstatným faktem zkrácení daně je to, že „*pachatel jedná způsobem majícím za příčinu vyměření povinné platby správcem daně v nižší částce, než jaká je její zákonem určená výše, anebo že správce daně tuto povinnou platbu nevyměří vůbec.*“ (Sejkora, 2017 cit. podle Jelínek, 2003, s. 692) Podle Šámala „*tímto druhem podvodu je vždy zasažena daňověprávní povinnost poplatníka dle teoretického vymezení tohoto pojmu jakožto osoby, jejíž příjmy, majetek úkony apod. jsou podrobeny příslušné dani*“. (Sejkora, 2017 cit. podle Šámal, 2014, s. 734) Za zkrácení daně nelze považovat jenom neodvedení daně, dojde-li ke spravenému vyměření, neboť v případě porušení takové povinnosti plátce daně bude při dosažení stanového rozsahu naplněn skutkový stav popsáný pro trestný čin neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby podle ustanovení § 241 trestního zákoníku. Pokud je poplatníkem řádně přiznána nebo poplatníkem vyměřena, není důvod k trestně právní odpovědnosti, a nutnost tuto platbu náležitě vymáhat v rámci daňového řízení. Výjimkou je, že osoba povinná k úhradě této platby vymáhání se brání trestním zákoníkem předvídaným způsobem. (Sejkora, 2017)

Pachatel trestného činu musí vystupovat tak že je zřetelné jeho jednání a to buď aktivním jednáním, nebo opomenutím v záměru znemožnit určení daně ve správné výši. Zatajuje příslušné podklady nebo výkazy pro stanovení daně, také falšováním, úmyslným zkreslením, neuvedením, anebo pachatel celkovou svou daňovou povinnost skrývá. Úmysl pachatele musí směřovat právě k tomu, že se snaží vyhnout své povinnosti zaplacením příslušné daně a to ve stanovené výši podle zákona. (Sejkora, 2017)

Příklady krácení daně z přidané hodnoty:

- *neplnění registrační povinnosti,*
- *nesplnění povinnosti podat daňové přiznání a další oznamovací povinnosti stanovené osobám povinným k dani z přidané hodnoty*
- *záměrné uvedení zkreslených údajů do daňového přiznání*
- *zatajení zdanitelných plnění,*
- *účelové snížení základu daně,*
- *neoprávněné uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty*
- *manipulace s daní na vstupu nebo dani ne výstupu*
- *fiktivní plnění.* (Sejkora, 2017, s. 52)

Zkrácení daně je možné pouze v určité fázi, a to při vyměření a při placení daně, toto může nastat pouze, než nastane doba zaplacení daně daňovým poplatníkem. Také nemůže nastat skutek zkrácení daně, a nesplní se požadavek povinnosti daňového tvrzení, pokud daňový poplatník nepodá daňové přiznání, a v případě že správce daně zná příslušné informace z jiných dostupných zdrojů, může správce daně stanovit příslušnou daň.(Sejkora, 2017)

### 3.9 Příčiny zkrácení daně

Pokud existují slabiny v systému správy daní, určitě budou tyto slabiny použity v něčí prospěch. Pokud se nezmění systém daňové správy a zůstane takovým, jaký je dosud, i když s pár novelizacemi za posledních let, které v některých ohledech zlepšily identifikaci daňových podvodů, ale k prevenci zatím nebudou i nadále pokračovat podvody DPH. Pokud by byl daňový systém na dobré úrovni, logicky by nedocházelo k daňovým podvodům a dokonce by nedocházelo k závažným a komplexním daňovým unikům na úrovni karuselových podvodů.

Možnost vyvstává ze samotného systému zdanění, který dává sám podněty ke krácení daně a to tím že *„Existence řady odpočitatelných položek a možností snížení základů daně inspiruje poplatníka k podvádění hned dvakrát. Vzhledem ke skutečnosti, že se daňový základ stanovuje na základě přiznání, je poplatník motivován k tomu, aby zdanitelná plnění zatajoval“* (Martinez, 1995, s. 32)

Mezi nejvýznamnější faktory zkrácení daně patří:

- ekonomické příčiny,
- legislativní příčiny,
- daňově-technické příčiny,
- sociálně etické příčiny,
- společensko-politické příčiny.

Ekonomické příčiny – Podle úrovně vyspělosti dané země se odvíjí úroveň rozsahu a kvality daňových úniků. Ve státech s méně kvalitní daňovou správou probíhají méně sofistikované

daňové úniky. Kvalitní daňové kontroly a daňová správa vyžaduje promyšlené postupy, jinak jejich úspěch by byl neproveditelný.

Legislativní příčiny – Kvalitně formulovaná daňová legislativní úprava daného státu je základem pro bezproblémový výběr daní. S rostoucí kvalitou legislativní úpravy je realizace daňového úniku mnohem náročnější.

Daňově-technické příčiny – princip je spojen s mechanikou zdanění a mechanikou daňové kontroly. Veškeré daně nemohou být vybrány formou srážky, proto se aplikuje výběr daně prostřednictvím daňového přiznání. Finanční úřady nemohou kontrolovat vzhledem ke svým kapacitám všechny daňové přiznání vzhledem k velkému množství plátců a to představuje možnost vzniku daňového úniku.

Sociálně etické příčiny – v zemích s nízkou daňovou etikou a nedostatkem sociálního cítění je mnohem pravděpodobnější výskyt daňových úniků. Konkrétním příkladem je věk daňového poplatníka, u mladšího jedince bude větší pravděpodobnost daňových úniků než u staršího poplatníka daně.

Společensko-politické příčiny – podnětem k daňovému úniku může být nesouhlas s daňovým systémem nebo politickou vládou. Prostředí vrhá na poplatníka přesvědčení, že míra zdanění je více než dostatečná a tím pádem se cítí přetížen daňovými povinnostmi. (Lenártová, 2000)



## 4 Nejčastější případy krácení DPH

Následující text pojednává o vymezení nejčastějších případů jak zkrátit daň, ať už v rámci nepřímých daní pod které DPH spadá, nebo výlučně v systému DPH. Další subkapitoly popisují populární metodu chybějícího obchodní, která je strůjcem MTIC/MTEC systému a následně komplikovaných karuselových podvodů.

### 4.1 V systému nepřímých daní

Jako první druh podvodů v systému nepřímých daní je neuvedení části prodejů správci daně, jde o tzv. obchodování „mimo účetní knihy“. U běžného daňového subjektu probíhají veškerá reálně transakce skutečným podloženým účetnictvím, u nepřiznání části příjmu tomu tak není, tímto způsobem se krátí daň. Systém DPH je dostatečně rezistentní jelikož, daňová jurisdikce se spoléhá, že je DPH do jisté míry samoregulovatelné jejími plátcí. A to tak že si každý kdo je v pozici odběratele, má zájem na tom, aby dostal zpět DPH na vstupu, kterou zaplatil.(Šefčík, 2018)

Druhým druhem podvodů v systému nepřímých daní je nesplnění požadavku při určité výši obratu se registrovat k dani z přidané hodnoty. Subjekt se systematicky pohybuje pod hladinou povinnou k dani než je registrační povinnost, obecně se jedná o maloobchodníky než velkoobchodníky.(Šefčík, 2018)

Třetím druhem podvodů je žádání o daňové zvýhodnění, i když nemá daňový subjekt žádné skutečné opodstatnění o zvýhodnění žádat. Předstírání probíhá tak že obchodník tvrdí, že prodává určitý segment zboží, pro které je stanovena nižší sazba nebo může být v rámci určitého plnění od daně osvobozen.(Šefčík, 2018)

Poslední skupinou podvodů prováděnou na nepřímých daních je neodvedení daně z dovozeného zboží. Systém DPH je obecněji odolnější proti tomuto druhu podvodu ale v zemích Evropské unie je možnost provádět tento druh podvodu proveditelný díky dovoznímu clu a odložením platby DPH. (Šefčík, 2018)

## 4.2 Výlučně v systému DPH

Jednou z velkých skupin podvodů prováděných na v systému DPH, jsou fakturační podvody, kde nejde jenom o podvod na DPH ale i podvod z padělání veřejné listiny. Vysvituje se spousta možností, jak podvodníci využívají falešné faktury např. při vystavení faktury na vyšší částku než by skutečně byla. Takovými fakturami pak podvodník zvyšuje DPH na vstupu, tím pádem si snižuje daňovou povinnost. Existují i druhy firem pod názvem „fakturační mlýny“, které mají jenom jediný účel ke své existenci a to vydávat falešné faktury pro snížení daňové povinnosti. (Šefčík, 2018).

Mezi další podvody na DPH lze uvést neoprávněné uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu nastává, když *„subjekt produkující výstupy, které jsou od DPH osvobozeny bez nároku na odpočet daně na vstupu, a ostatní výstupu od daně neosvobozené v rozporu se skutečností tvrdí, že určité vstupy použil na výrobu výstupů podléhajících DPH, aby si mohl uplatnit nárok na odpočet, i když tyto vstupy byly použity na výstupy osvobozené od DPH bez nároku na odpočet“*. (Šefčík, 2018, s. 24) Další možností neoprávněné uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu, kde subjekt tvrdí že použil určité výstupy k ekonomické činnosti, ale ve skutečnosti byly použity pro soukromé účely. (Šefčík, 2018). V příloze č. 2 je uveden konkrétní příklad účasti plátce na podvodu na DPH včetně rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014-60)<sup>4</sup>.

## 4.3 Podvod chybějícího obchodníka

Jak již název tohoto deliktu napovídá, jedná se o čin, jehož cílem je vylákat DPH a následně zmizet. Termín chybějící obchodník je v anglické terminologii označen jako *missing trader*, je to subjekt povinný k dani, který neodvede daň což je jeho povinnost. Pak když má nastat situace odvedení daně z přidané hodnoty subjekt není k nalezení, může, zaniknou legální cestou před plněním svých daňových závazků daňové správě.

---

<sup>4</sup> Sbírka rozhodnutí nejvyššího správního soudu. DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY: ÚČAST PLÁTCE NA PODVODU NA DPH, 3275/2015 [online].[cit. 2018-07-16]. Dostupné z: <<https://www.http://sbirka.nssoud.cz/cz/dan-z-pridane-hodnoty-ucast-platce-na-podvodu-na-dph.p3144.html>>

V případě že se tento podvod provádí mezi státy Evropské unie v určitém plnění s nárokem na odpočet daně z přidané hodnoty, začne se jednat o intra unijní podvod (*MTIC fraud*), nebo také o karuselový podvod na dani z přidané hodnoty. (Šefčík, 2018)

## 4.4 MTIC/MTEC

*Vznik tohoto daňového podvodu spatřujeme v roce 1992, kdy došlo v rámci současné Evropské unie k odstranění fiskálních hraničních opatření souvisejících se vstupem zboží nebo poskytované služby z jednoho členského státu Evropské unie na území jiného členského státu Evropské unie, kdy daň z přidané hodnoty již není vybírání při přechodu zboží nebo služby na hranici členského státu Evropské unie, nýbrž až následovně v rámci standardního periodického daňového přiznání a úhrady daňové povinnosti. Kombinace od daně odvozeného pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie a zdanění až následného zdanitelného plnění je příčinou náchylností současného systému daně z přidané hodnoty na tento druh podvodu, když správci daně nejsou schopni efektivně kontrolovat splnění veškerých souvisejících daňových povinností. Na úvod je nezbytné zdůraznit fakt, že termín MTIC fraud se ve světle současných okolností jeví zastaralý, a to s ohledem na tendenci rozšiřování daňových podvodů chybějícího obchodníka i mimo území působnost Evropské unie, pročez by bylo vhodnější při zachování tohoto již nepřesného termínu označovat tento druh daňových podvodů jako MTIC/MTEC (missing trade intra-community/missing trader extra-community), aby toto pojmenování odráželo právě skutečnosti jejich páčání při poskytování zdanitelných plnění mezi členskými státy Evropské unie i třetími zeměmi. Přestože je pro označení tohoto daňového podvodu a proces jeho páčání důležitý mezinárodní rozměr, je tímto podvodem dotčena vždy národní transakce podrobená dani z přidané hodnoty. (Sejkora, 2017, s.84)*

*Z této situace je původcem daňového podvodu právě chybějící obchodník, který se v souladu s aplikovatelným právem zaregistruje k dani z přidané hodnoty, pořídí zboží nebo službu dotčenou osvobozením od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet z jiného členského státu Evropské unie nebo třetí země, toto zboží nebo službu následně prodá za cenu obsahující daň z přidané hodnoty (daň na vstupu) a následně tzv. zmizí, aniž by splnil svou zákonnou povinnost odvést tuto daň. Princip tohoto podvodu tedy zjednodušeně spočívá ve vylákání odpočtu od správce daně odběratelem chybějícího obchodníka bez odpovídajícího splnění daňové povinnosti chybějícím obchodníkem. Pro tento druh daňového podvodu, stejně*

jako pro jeho kvalifikovanou formu karuselového podvodu, je pak s ohledem na celkovou elektronizaci společnosti příznačná existence fiktivních zdanitelných a od daně z přidané hodnoty osvobozených plnění. Tento druh daňového podvodu, stejně jako jeho sofistikovanější forma karuselového podvodu, postupem času zatěžoval různá odvětví. Historiky tyto podvody bylo nejčastěji možné identifikovat při obchodní činnosti s mobilními telefony, počítačovými procesory a při jiných obchodech se zbožím vysoké ceny a nízkého objemu, a to z důvodu jednoduchosti přepravy takového zboží a vysokého nároku na odpočet, jenž z prodeje takového zboží může být generován. Postupem času však došlo k přeměně, a to z formy daňového podvodu zahrnujícího faktický fyzický pohyb zboží napříč jednotlivými členskými státy Evropské unie na daňový podvod čistě technologický, když existující zboží dotčené tímto podvodem zůstávalo uskladněno a podvod byl páchán pouze výměnou daňových dokladů v elektronické formě v druhé polovině první dekády 3. Tisíciletí ovšem dochází k opětovné změně segmentu zasahovaného do té doby pouze MTIC daňovými podvody, a to na sféru služeb, v jejichž rámci je obchodovaný produkt zachováván digitálně, čímž rovněž dochází k přeměně MTIC daňového podvodu na MTIC/MTEC daňový podvod, neboť tento druh daňového podvodu lze v oblasti elektronických služeb páchat bez větších nákladů. Příkladem pak mohou být VoIP služby anebo povolenky na emise se skleníkovými plyny, kdy daňové podvody v této oblasti zapříčinily nejprve dočasné uzavření a následně i trvalé uzavření největší burzy obchodující finanční deriváty navázané na sloučeniny uhlíku i povolenky na emise se skleníkovými plyny Bluenext. (Sejkora, 2017, s.85)

## 4.5 Karuselové podvody

Ve studii o daňových únicích na úsek DPH zpracované pro Evropskou komisi se karuselové či kolotočové (z angl. Carousel, kolotoč) podvody řadí do skupiny tzv. MTIC podvodů (missing trader intra-community frauds, doslovně přeloženo: intraunijní podvody chybějícího obchodníka) Pro karuselové podvody se také někdy, byť méně často, používá pojem „kruhové podvody“ (Šefčík, 2018, s.25)

Kolotočový podvod je zvláštním sofistikovanějším typem MTIC/MTEC daňového podvodu zahrnujícím organizovanou skupinu podvodně a ve shodě jednajících daňových subjektů s cílem rozšíření možné podvodně získané platby odpočtu daně z přidané hodnoty od správce daně, kdy osoby podílející se na tomto druhu daňového podvodu získávají profit

*opakováním modu operandi MTIC/MTEC daňového podvodu neustále znovu.(Sejkora, 2017, s.87)*

*Z daňových podvodů jsou však právě kolotočové podvody nejpropracovanějším druhem daňových úniků, když pouze tento druh daňových podvodů samostatně představuje až třetinu z celkové 170 milionů € vysoké částky, zosobňující odhadovanou ztrátu na dani z přidané hodnoty v důsledku nesplnění veškerých daňových povinností daňových subjektů na této dani za rok 2015, a jsou tak právem označovány za jednu z nejpalčivějších podvodných praktik vůbec. Vedle aspektů zasažení příjmové stránky veřejných rozpočtů však přistupují další negativní skutečnosti spjaté s kolotočovými podvody, jimiž je např. hojně zmiňovaná skutečnost, že peněžní prostředky opatřeními kolotočovými podvody bývá často financována jiná kriminální činnost organizované trestné činnosti. Není tedy pochyb, že právě potírání tohoto typu daňových podvodů ztělesňuje jádro problému současné konstrukce daně z přidané hodnoty v Evropské unii založené na osvobození dodání zboží mezi osobami povinnými k dani z odlišných členských států Evropské unie.(Sejkora, 2017, s.87)*

*Karuselové podvody nejsou jen podvodem vůči správci daní, nýbrž ve svém důsledku i podvodem vůči odběratelům osob úmyslně účastnících se tohoto daňového podvodu. Chybějící obchodník totiž od nich vybranou daň z přidané hodnoty neodvede správci daně, který pak v důsledku spáchání daňového podvodu uskuteční administrativní kroky i vůči odběratelům pachatele daňového podvodu. Někteří autoři nepovažují kolotočové podvody za nic jiného než za prostou krádež značného rozsahu zaměřeně a systematicky zatěžující příjmovou stránku veřejných rozpočtů. Legální definici tohoto pojmu bychom však v právním řádu České republiky nenašli. Nejvyšší správní soud ČR tento pojem sice používá, ale jak bylo již výše uvedeno u jednotlivých termínů souvisejících s daňovými úniky, termín kolotočový podvod nevykládá a poskytuje pouze nevhodnou a neodpovídající definici podvodu na dani z přidané hodnoty a deklaruje používání tohoto pojmu ve smyslu judikatury Soudního dvora Evropské unie. Rozhodovací praxe tohoto soudního dvora je pak založena na recepci definice kolotočového podvodu ve významu, jak je definován tehdejším britským správcem daně, Commissioners of Custom (A) Excise, když vymezení kolotočového podvodu nalezneme konkrétně v rozhodnutí v tzv. věci Optigen a věci Federation of Technological Industries. Dle Commissioners of Custom (A) Excise ve věci obecně označované jako Optigen je kolotočový podvod v zásadě organizován ve čtyřech následujících krocích: (Sejkora, 2017, s.87)*

- společnost A usazená v jednom členském státě prodá zboží společnosti B usazené ve druhém členském státě,
- společnost B, která je chybějícím subjektem nebo subjektem, který neoprávněně používá daňové identifikační číslo, prodá toto zboží se ztrátou nárazníkové společnosti C usazené v tomto druhém členském státě. Následný prodej tak může být proveden se ziskem. Společnost B je povinná k DPH za nákup uvedeného zboží, ale protože totéž zboží použila ke zdanitelným plněním, má zároveň na odpočet této DPH jakožto daně na vstupu. Naopak je povinná k dani na výstupu účtované společnosti C, ale před zaplacením dané částky do státní pokladny zmizí,
- společnost C dále obratem prodá dotčené zboží jiné nárazníkové společnosti D ve druhém členském státě, přičemž zaplatí DPH vyúčtovanou na výstupu do státní pokladny, po odečtení DPH odvedené na vstupu, a tak dále, až do okamžiku, kdy nějaká společnost ve druhém členském státě zboží vyveze do jiného členského státu. Tento vývoz je osvobozen od DPH, ale vyvážející společnost má nicméně nárok na vrácení DPH z prodeje uvedeného zboží odvedené na vstupu. Je-li kupujícím společnost A, jedná se o skutečný „kolotočový“ podvod,
- postup se může opakovat. (Sejkora, 2017, s.89)

*Commissioners of Customs (A) Excise v rozhodnutí ve věci Dederation of Technological Industries* dodávají, že v nejjednodušší formě tento typ podvodů na dani z přidané hodnoty vyžaduje tři subjekty přihlášené k této dani ve dvou různých členských státech Evropské unie, ačkoliv obecně jich je sedm i více, a zároveň tyto subjekty sídlí ve více než dvou členských státech Evropské unie. Zapojení více osob označovaných jako buffer sice snižuje zisk z neodvedené daně, ale zároveň zvyšuje pravděpodobnost neodhalení kolotočového podvodu správcem daně. Subjekty zapojené do tohoto typu podvodu zpravidla musí být povinnými osobami registrovanými k dani z přidané hodnoty. (Sejkora, 2017, s.89)

Karuselové podvody tedy, zjednodušeně řečeno, fungují tak že subjekt nazývaný jako chybějící obchodník (missing trader), v některých pramenech též „ztracená společnost“, který si pořídí zboží z jiného členského státu, za něj nezaplatí DPH, prodá jej dále, často přes různé množství mezičlánků (buffers). Na konci řetězce se nachází další obchodník, který zboží dodá do jiného členského státu a ze státu legálně vyláká finanční prostředky tím, že si uplatní nárok na odpočet DPH na vstupu. (Šefčík, 2018, s.26)

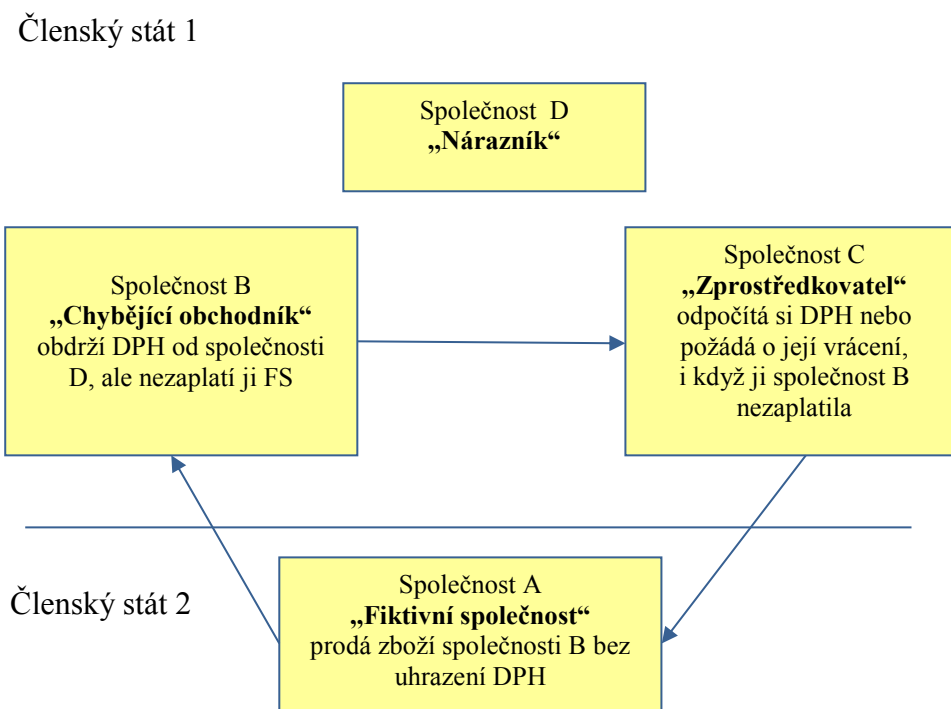
*Přehledné a podrobně vysvětlují princip fungování karuselového podvodu např. Keen a Smith. V prvním kroku společnost A (conduit company; tento termín lze volně přeložit jako spojka), sídlící a registrovaná k dani v jednom členském státě EU (např. Francii), vyveze zboží společnosti B, která sídlí a je registrovaná k DPH ve druhém členském státě EU (např. Ve velké Británii). Jelikož je dodání zboží do jiného členského státu osvobozeno od DPH, je společnosti A vrácena DPH zaplacená na vstupu. Pro názornost příkladu činí cena dodávaného zboží bez DPH 100 €.(Šefčík, 2018, s.26)*

*V dalším kroku společnost B využije toho, že nemusí DPH odvádět hned, jakmile jí je dodáno zboží společnosti A, ale daň odvádí souhrnně za celé zdaňovací období. Za zjednodušujícího předpokladu, že je ve Velké Británii 15% sazba DPH a společnost B obchoduje bez marže, prodá zboží společnosti C za celkem 115 €, z čehož 15 € činí DPH. Faktura vystavená společnosti B pak opravňuje společnost C, aby si uplatnila nárok na odpočet daně na vstupu. Na tomto místě se projevuje podvodné jednání společnosti B (tzv. chybějícího obchodníka). Společnost B totiž státu neodvede DPH (v uvedeném příkladu ve výši 15 €), kterou vyfakturovala společnosti C, a zmizí.(Šefčík, 2018, s.26)*

*Společnost C (buffer; tj. nárazník, v některých pramenech „nárazníková společnost“) si vůbec nemusí být podvodu vědoma. Ve skutečnosti nebývá v kolotoči zapojen pouze jeden mezičlánek, nýbrž jich bývá více (spletité obchodní vztahy pak znesnadňují odhalení karuselového podvodu), zde se však pro jednoduchost předpokládá, že mezičlánek je pouze jeden. Za předpokladu, že společnost C zboží prodá společnosti D (broker; tj. zprostředkovatel), aniž by přidala nějakou hodnotu, bude kupní cena za zboží pro společnost D činit rovněž 115 €. Společnost D dodává zboží do jiného členského státu (v uvedeném příkladu společnosti A zpět do Francie), což je osvobozeno od DPH. Společnost D si uplatní nárok na odpočet DPH na vstupu, takže jí je vráceno 15 €, což je částka odpovídající DPH, kterou na začátku podvodu obdržela společnost B, avšak tuto neodvedla státu. (Šefčík, 2018, s.27)*

*Protože bylo zboží dodáno opět společnosti A, může se celý mechanismus karuselového podvodu znovu opakovat. Z tohoto jevu (tedy z možnosti cyklického opakování podvodu) je také odvozen samotný název karuselových podvodů. (Šefčík, 2018, s.27) Obrázek č. 2 ukazuje zjednodušené schéma karuselového podvodu.*

Obrázek č. 2 Zjednodušené schéma karuselového podvodu



EUROSKOP.CZ [online]. [cit. 2018-07-1]. Dostupné z:  
<<https://www.euroskop.cz/8439/14280/clanek/omezeni-karuselovych-podvodu-s-dph/>>  
vlastní zpracování



## 5 Hodnocení a srovnání opatření k minimalizaci kráčení DPH

Už bylo navrženo několik požadavků Evropské komisi, aby se vytvořily nové druhy opatření k boji s podvody DPH. Tyto opatření se hlavně soustředí na zlepšení daňového legislativního systému, zavedení systému DPH, který bude konečný a bezproblémový, a dát podnět ke vzniku dalším možnostem k boji a předcházení daňové podvodu a kráčení DPH.

V následující kapitole budou vysvětleny nové metody a popsány stávající a jejich důsledky pro daňového poplatníka a daňového správce. V první části kapitoly budou popsány metody, při kterých dochází ke změnám v podobě administrativy nebo změnou vylepšením daňového softwaru ke kontrole dani, která může obnášet zvětšení výdajů pro daňový subjekt které bývá jednorázové, mezi metody patří:

- VLN,
- RTvat,
- Certifikovaný daňový software,
- Kontrolní hlášení,
- E-fakturace.

V druhé části kapitoly budou rozebrány možnosti legislativních změn, které by měly přinést pro jednoduchou správu daně a potírání daňových zločinů. V tomto případě by neznamenal další daňovou přítěž pro daňový subjekt ale výdaje pro stát, jenž nejsou tak populární jako přechodní metody pro nynější zákonodárce, ale určitě své dobré stránky mají, jejich opačnou stránkou jsou nové legislativní změny, v kterých by se měl daňový poplatník orientovat. Mezi tyto metody patří:

- Vanistendaelovy zahraniční pobočky,
- Země původu,
- Reverse chargé.

V poslední části kapitoly bude rozebráno, jak se nynější administrativa potýká s množstvím dokumentace, obrovskou četností různých legislativních změn či jen samotných daňových zpráv které nejsou zhodnoceny v dostatečné rychlosti, k tomu míra kooperace v evropské unii která není dostatečná, aby potírala a přecházela daňovým podvodům včas.

## 5.1 Opatření měnicí administrativu

Existuje mnoho metod jak zabránit nebo aspoň minimalizovat podvody v oblasti daně z přidané hodnoty. Existují však dva směry, kterým se můžeme uchýlit a to buď zdokonalením administrativního řešení této problematiky a zachování současného systému DPH, nebo změnou legislativní struktury. V následující kapitole budou rozeprána možná řešení spíše technického charakteru za použití moderní výpočetní techniky.

### 5.1.1 Systém VLN

Nejjednodušším systémem, který by měl zabránit podvodů s DPH, je VLN systém (z angl.. VAT Locator Number, což lze přeložit jako lokalizační nebo lokační číslo DPH). (Šefčík, 2018)

*VLN (lokační číslo DPH) je specifický číselný kód (jenž by též mohl být nahrazen čárovým kódem pro snazší čitelnost), který by orgány finanční správy přidělovaly daňovým subjektům v případě, že by docházelo k přeshraniční dodávce zboží. VLN by bylo přiřadováno každé další transakci v řetězci, přičemž by pak muselo být daňovými subjekty uváděno na příslušných fakturách. Zavedení VLN systému pak samozřejmě předpokládá plnou automatizaci vyžadování i přidělování lokačních čísel.* (Šefčík, 2018, s. 53)

*Klíčovým prvkem VLN systému je pak možnost odepřít daňovému subjektu nárok na odpočet DPH tehdy, když proplatil svému dodavateli fakturu bez přiděleného VLN, případně s neplatným VLN.* (Šefčík, 2018, s. 53)

*Fungování VLN systému lze demonstrovat na následujícím příkladu. Subjekt A dodává zboží z jednoho členského státu do jiného členského státu subjektu B. Dodání zboží do jiného členského státu je osvobozeno od DPH. Subjekt A si od svého správce daně v prvním členském státě vyžádá VLN-1. Správce daně na základě historie subjektu A prověří, zda se jedná o spolehlivého plátce a zda prováděná dodávka nikterak nevybočuje od ostatních transakcí subjektu A. Po provedení této prověrky je subjektu A vydáno VLN-1, které uvede na faktuře vydané subjektu B v druhém členském státě.* (Šefčík, 2018, s. 54)

*Subjekt B, nacházející se ve druhém členském státě, je potom povinen vyžádat si další VLN (VLN-2) od svého správce daně tehdy, když subjekt C, usazenému v témže dodává zboží, které nakoupil od subjektu A, usazeného v jiném členském státě. VLN-2 v sobě obsahuje údaje z VLN-1. Pokud se dodávka, kterou obdrží subjekt C od subjektu B, skládá z více nákupů, které předtím učinil subjekt B, přicházejí v úvahu dvě řešení, buď dodávka subjektu B*

*dokladově rozdělí na dvě faktury, na kterých bude uvedené odlišné VLN-2, anebo se vydá souhrnné VLN-2, které v sobě bude obsahovat údaje z obou VLN-1, která byla vydána subjektu A v rámci přechozích nákupů.* (Šefčík, 2018, s. 54)

Nepříjemnost se systému VLN může být konkrétně namáhavý a to nejenom ve fázi produkce ale také v další pod fázi distribuce finálního produktu. Toto speciálně platí pro transakce, které zahrnují produkty, které dodavatel získal z různých zdrojů a ukládá je do jednotné schránky, kde se shlučuje zboží různých dodavatelů k lepšímu skladování. Podle VLN systému, každý jednotlivý produkt nebo služba mohou být povinné, aby bylo k nim přiloženo specifické VLN číslo, které musí následující dodavatel sledovat. K produktům hromadné výroby, by bylo velice obtížné ne-li nemožné zjistit původní zdroj jejich cesty a samotný průběh transakcí, vzhledem k tomu že by bylo velice obtížné dosáhnout takové úrovně digitalizace pro všechny druhy zboží nebo služeb v ekonomice, systém VLN by měl být pouze používán pro určitý sektor trhu nebo určitý druh zboží a případně pro zboží, které je podezřelé nebo ve velkém množství používané k daňovým podvodům. Je také nejisté zda jsou daňový správci schopni efektivní zhodnotit rizik za účelem vydání systému VLN. (Šefčík, 2018)

### **5.1.2 RTvat**

V určitých aspektech jsou, RTvat a VLN výsledek stejných obav. Pod systémem VLN, každá dodávka je digitálně označena a každý obchodník je penalizován za zaplacení DPH jejich dodavatelům. Ale systém RTvat umožňuje platbu zahrnující DPH která je oddělena, takže neumožňuje, aby dodavatel přijal DPH od svých zákazníků.

RTvat systém poukazuje na problémy, které se vykonávají používáním systému DPH v zemích Evropské unie, Předně se jedná o *“osvobozen dodání zboží do jiného členského státu od DPH, které ve spojení s odloženými platbami DPH vytvářejí podhoubí pro karuselové podvody. Jinak řečeno, daňovým subjektům je poskytována bezúročná a nezajištěná půjčka, když jim je umožněno, aby disponovaly s finančními prostředky, které jim nenáleží (tj. s DPH, kterou vyberou od svých odběratelů) a odvedli je až v termínu pro placení daně“.* (Šefčík, 2018, s. 56)

Další výtku, kterou poukazuje systém RTvat je kritika ohledně velké administrativní zátěže vznikající s několika násobnou fakturací v systému DPH k přiznání daně. Na jedné

straně musí si daňový subjekt stanovit čas nebo obětovat prostředky k tomu aby mohl podat daňové přiznání správně, a nedopustit se nedbalostní chyby co by mohl mít vážné následky jako penále apod. a na straně druhé dostává daňová správa informace o daňových subjektech s velkým zpožděním.(Šefčík, 2018)

Platební systém použitý v systému RTvat pro odvod DPH je velice podobný jako v případě průmyslu kreditních karet. Když poslední spotřebitel udělá platbu u maloobchodníka debetní nebo kreditní kartou, mobilním telefonem nebo jakýmkoliv typem „plastických peněz“ DPH je automaticky odečteno a přímo přeměřováno k daňovým správcům. Pokud by každý člen Evropské unie zvážil vlastnictví tohoto systému, tak by každý stát byl připojen k síti 28 identických serverů používané jako centra pro komunikaci a přenos prostředků mezi nimi. Individuální server, který by patřil a byl operován každým státem, který by vykonával všechny potřebné intra komunitní a domácí transakce. Je prakticky nemožné, aby existoval podvod chybějícího podvodníka pod systémem v systému RTvat, kdy nikdy DPH přijaté od zákazníka není nikdy drženo společností. Kromě maloobchodních transakcí kdy zákazník platí v hotovosti a ne kreditní kartou nebo jiným druhem plastických peněz, dodavatel nemůže zmizet s DPH v ruce. (Šefčík, 2018)

Pokud by mechanismus sběru RTvat systému byl založen na destinaci, zákaznické platby by rozděleny jejich bankou tak by mohl tento systém fungovat ještě lépe. Daňový správci členských Států Evropské unie by nemuseli vracet DPH zákazníkům sídlícím v dalším státě Evropské unie. V případě mezi hraničními dodavateli, použití RTvat systému na destinaci by požadovalo, aby dodavatel věděl jaké DPH je použito v zemi jeho zákazníků. Toto by nemělo vytvářet žádné komplikace a v případech kdy nebude jasné, že dodávka bude se standardní sazbou nebo s nulovou sazbou v cílovém členském státě Evropské unie, ve vztazích B2B, dodavatel může jednoduše účtovat jednoduše standardní sazbou, a odečíst si DPH. Nevýhodou principu cílové země je, že podniky mohou požadovat mnohonásobné DPH z různých zemí Evropské unie. Neměly by však být povinny podávat daňové přiznání týkající se transakcí vypořádaných prostřednictvím bankovních platebních kanálů a zpracovaných finančními úřady.(Šefčík, 2018)

I když teoreticky je systém přijatelný v Evropské unii, transakce s nízkou hodnotou a transakce, které jsou předmětem marže, by měly být vynechány ze systému. RTvat systém vzhledem ke své originalitě, jednoduchosti a zpracovatelnosti by byl zdařený, kdyby skončil v tomto místě. Kromě výše zmíněným benefitům je efektivní v potírání podvodu chybějícího

obchodníka. Návrh RTvat, pokračuje s tím, že místo toho aby se spoléhal na související faktury jako základ pro rozdělení plateb, RTvat systém obdrží požadované data z dodavatelových obchodních záznamů, to znamená, že pokaždé když dodavatel dostane platbu z transakce, část jeho obchodních záznamů bude auditovaná. Je to umožněné systémem (Tax Authority Settlement System), (TASS) jako součást počítačového systému daňového správce.(Šefčík, 2018)

Tato technologie byla vyvinuta, aby ochránila elektrické poklady před podvody a aby zajistili bezpečný přechod důležitých daňových dat ke správcům k dálkovému auditu. Může být aplikován v systému B2B a systému B2C aby poskytl správcům databázi v reálném čase potřebou k uzavření mezer DPH i v jiných místech než je podvod s chybějícím obchodníkem.(Šefčík, 2018)

### **5.1.3 Certifikovaný daňový software**

Princip závisí na garanci vydavatele softwaru, který prokazuje, že nebude možné, aby daňový subjekt zmizel, aniž by zaplatil DPH. Větší hodnotu důvěryhodnosti by měla uživatele uklidnit certifikace softwaru.(Šefčík, 2018)

Software by měl splňovat základní funkce jako určení správné sazby DPH a výpočet DPH, sestavení přiznání k DPH, možnost odvést zdanitelné plnění a vytvářet faktury na základě faktur vydaných a faktur přijatých.(Šefčík, 2018)

Klíčovou podmínkou je ale, že každý kdo by chtěl využívat daňové výhody, které jsou možné během dodávek/nákupu z jiných členských států EU tak musí vlastnit tento software. Když software nevlastní předávající nemá nárok na osvobození dodávky, na druhé straně když software nevlastní kupující nemůže si uplatnit nárok na odpočet DPH na vstupu.

Nutnost používat certifikovaný software by mohlo částečně snížit četnosti podvodů DPH a to přenesenou zodpovědností tím že částečná kontrola přechází ze správců daně na poskytovatele softwaru a v případě pokud by uživatel softwaru neodvedl DPH, státní správa by mohla požadovat plnění po poskytovateli softwaru. Digitální DPH však nebrání provádění podvodů z DPH, k čemu dochází samotný Ainsworth i když sám byl přesvědčen o opaku. (Šefčík, 2018)

#### 5.1.4 Kontrolní hlášení

Začátkem roku 2016 vstoupila v platnost novela zákona o dani z přidané hodnoty, kde je daňový subjekt v určitých podmínkách povinen podávat kontrolní hlášení za každý měsíc. Ustanovení vychází z § 101c až 101i již zmíněného zákona.(Šefčík, 2018)

Ze správy k zákonu č.360/240 Sb. se uvádí že „*cílem a smyslem kontrolního hlášení je umožnit správci daně získat informace o vybraných transakcích realizovaných plátcí a ve spojení s dalšími údaji identifikovat riziková sdružení osob (řetězce, karusely) odčerpávající neoprávněné finanční prostředky*“ (Šefčík, 2018, s. 64). Jak z textu vyplívá hlavní záměr kontrolního hlášení je odhalit karuselové podvody a zamezit odpočtům daně.

„*Mechanismus systému kontrolních hlášení vychází z toho, že plátcí vykazují v dané struktuře údaje o zásadních plněních, tyto správce daně navzájem porovnává a spojuje formou „párování“ jednotlivých kontrolních hlášení. V okamžiku vyměřování daňových přiznání tak správce daně disponuje údaji, které by jinak získával převážně posteriorní kontrolní činností u jednotlivých plátců, přičemž v době realizace kontrolní činnosti jsou již některé články pojení nesoučinné a finanční prostředky jsou odčerpány mimo dispozici správce daně*“.(Šefčík, 2018 s. 64)

„*Stanovuje se, že kontrolní hlášení může být podáno pouze v elektronické podobě. Tato podmínka vyvstala především z nutnosti obdržet potřebné údaje rychle a ve formátu umožňujícím automatizované zpracování*“ (Šefčík, 2018, s. 64)

„*Pokud by plátcí podávali kontrolní hlášení za konkrétní zdaňovací období (měsíc nebo čtvrtletí), „párování“ údajů by se tím výrazně ztížilo a oddálily by se možnosti získání údajů o podezřelých transakcích a možných spojeních plátců a neumožnily by rychlou reakci správce daně. Spojení periody podávat kontrolní hlášení se zdaňovacím obdobím by fakticky způsobilo reálnou neschopnost reagovat na rizikové situace a degradaci navrhovaného systému. Vládní návrh se právě z těchto důvodů přiklonil k variantě, která zaručuje okamžité spárování realizovaných plnění (která se budou uvádět do kontrolního hlášení), a to bez ohledu na okamžik uplatnění odpočtu daně na vstupu*“.(Šefčík, 2018, s. 64)

Jak je možné vyčíst z textu, podvodům DPH se zavedením kontrolního hlášení předejít nejde, ale může však pomoci při jejich odhalování. Pokud mají správní orgány software, který dokáže automaticky párovat daňové doklady, lze zjistit transakční historii a tím pádem odhalit sítě podvodů.(Šefčík, 2018)

V případě zavedení kontrolního hlášení zavedení a používání znamená další finanční a časové břemeno pro daňový subjekt. Tímto problémem se zabývala vláda ve vztahu

k zákonu č.360/2014 Sb. Odhadem byl dodatečný náklad pro daňový subjekt jako nákup určitého softwaru a přípravu zavedení apod. ve výši 1,37 mld. Kč. Vzhledem k výdajům na zavedení bylo dotazníkovým šetřením zjištěno že „nejčastěji (u 48 % plátců DPH) stálo zavedení kontrolního hlášení do 10 tis. Kč, řada plátců (31 %) zvládla zavedení kontrolního hlášení vlastními silami a náklady nevyčísila. 17 % plátců přišlo zavedení kontrolního hlášení na několik desítek tisíc Kč a nejméně často (u 4 % plátců) přesáhly náklady 100 tis. Kč“. (Šefčík, 2018, s. 65) Dodatečné náklady by byly v pořádku, pokud by se tímto opatřením dokázalo zamezit vzniku, nebo větším omezením dalších podvodů na DPH ale zatím se tak neprokázalo.(Šefčík, 2018)

I když poslední dobou je trend ještě více zatěžovat daňové subjekty dalšími vymysli nutností pořízení dalšího legislativního softwaru či pokladen za záminkou zlepšení jednoduchosti legislativy, potírání podvodů a zlepšení veřejného blahobytu. Netuším, zda tyto pokusy vlády jsou úmyslné, či ne, je sice možné že systémy jsou nedokonalé a je nutné je zlepšovat ale je evidentní že jsou většinou pouze v rané fázi i někdy poněkud nedomyšlené.

Na druhé straně efekt na veřejný rozpočet byl celkem pozitivní za rok 2015, kde ještě právní úprava ohledně kontrolního hlášení nebyla platná, bylo vybráno DPH ve výši 331,8 mld. Kč. V roce 2016 bylo vybráno DPH ve výši 349,7 mld. Kč. Je zde vzrůst a 5%, je sice možné že jiné faktory měly vliv na zvětšení výběru DPH jako zavedení samotného kontrolního hlášení nebo ekonomický vlivem růstu nominálního HDP.(Šefčík, 2018)

### **5.1.5 Elektronická fakturace**

Elektronická fakturace (také pojmenovaná e-fakturace), je forma elektronické platby. E-fakturace je metoda, která je používána obchodními partnery, jako jsou zákazníci a jejich dodavatelé, aby docházelo k doložení a sledování transakčních dokumentů mezi oběma partnery a aby byly splněny jejich podmínky obchodních dohod.

E-fakturace obsahuje několik různých technologií a možnosti zadávání a používá široké spektrum konceptů k popsání jakékoliv metody, kterou je faktura elektronicky představena zákazníkovi pro platbu. Komise navrhuje revizi systému DPH a pohled na pravidla ohledně fakturace ke snížení zátěže na podniky, a aby pomohla členským státům Evropské unie k boji s podvody.

Evropská komise dnes přijala návrh ke změně DPH směrnice 2006/112/EC s ohledem na fakturační pravidla, založena na komunikaci technologického rozvoje ve sféře elektronických faktur. Hlavním cílem je návrh ke zvětšení četnosti používání elektronických faktur, snížit zátěž na podniky, podporovat malé a středně velké podniky a pomoci státům Evropské unie s bojem s podvody. Návrh zjednodušuje, modernizuje a harmonizuje pravidla fakturace DPH. Konkrétně, eliminuje momentální bariéry e-fakturace ve směrnici DPH tím, že zachází s papírovou a elektronickou fakturou rovnoměrně. Klíčovým prvkem návrhu je Komisní Program k Akci ke snížení zátěže na podniky o 25% do roku 2012 a součástí Komisní strategie je bojovat daňovými podvody efektivněji.

## 5.2 Opatření měnící legislativu

Tento druh opatření nemá za cíl přestavit nebo vytvořit nový druh administrativního postupu nebo zavedení nového druhu technologie, sebelepší metoda výběru daně je bezvýznamná pokud stále existují nedokonalé legislativní ustanovení. Pokud existují mezery v legislativním systému, legislativa je evidentně náchylná k porušování a je třeba vymezit její slabé místa a pozměnit legislativu aby se docílilo zamezení daňových podvodů. V následujícím textu bude rozebráno pár možností jak zlepšit systém DPH.

### 5.2.1 Země původu

Podle původního plánu, který vycházel z tzv. Bíle knihy v případě zrušení vnitřních hranic, dojde ke změně kontrol zboží než je tomu dnes a tím pádem se zavede princip země původu a zboží se při přeshraniční dodávce bude danit ve státě, kde sídlí přidávající, nikoliv jak je tomu nyní, kdy se pořízení zboží z jiného členského stát daní ve státě, kde má sídlo kupujících. Dnešní systém DPH měl být pouze přechodný podlé cílů, které jsou uvedeny v Bíle knize.(Šefčík, 2018)

Se zavedením systému země původu podle Evropské komise vzniká řada problému. Předním rizikem je výskyt obracených MTIC podvodů „*když by si daňový subjekt v členském státě, do kterého bylo dodáno zboží (tj. v zemi určení), úspěšně uplatnil nárok na odpočet DPH na vstupu, aniž by tato byla odvedena v zemi původ*“.(Šefčík, 2018) Vzniká otázka, kdo



by měl zaplatit tuto ztrátu, zda stát který umožnil uplatnění nároku na odpočet nebo stát kterému nebyla DPH zaplacená.

### 5.2.2 Reverse-charge

Reverse-charge v překladu (přenesená daňová povinnost) má legislativní ustanovení v zákonu o dani z přidané hodnoty v § 92a až 92i zákona č. 235/2004 Sb., princip funguje na tom že, *„plátce daně, pro kterého je zdanitelné plnění uskutečněno, sám vypočte daň a zároveň si uplatní nárok na odpočet (takže výsledná DPH, kterou má daňový subjekt správci daně odvést, je nulová. DPH ze všech předcházejících transakcí odvádí až plátce, který dodá zboží či poskytne službu neplátcí DPH“*. (Šefčík, 2018, s. 71) Pokud při dodání zboží nebo poskytnutí služby které jsou předmětem reverse-charge nemůže plátce DPH zmizet, protože nemá žádné prostředky, s kterými by se nelegálně obohatil.

Bylo by vhodné v souvislosti s přenesenou daňovou povinností uvést i nový mechanismus a to Mechanismus rychlé reakce, který je prostředkem *„boje proti náhlým a rozsáhlým podvodům, která mohou vést ke značným a nenapravitelným finančním ztrátám. Členský stát, který si přeje zavést zvláštní opatření mechanismu rychlé reakce, předloží Evropské komisi oznámení a zároveň toto oznámení zašle ostatním členským státům. Členský stát Evropské komisi poskytne informace upřesňující dotčené odvětví, druh a charakteristiku podvodu, důvody naléhavé nutnosti, náhlou a rozsáhlou povahu podvodu a jeho důsledky v podobě značných a nenapravitelných finančních ztrát“*. (Šefčík, 2018, str. 72)

*„Pokud Evropská komise nemá námitky, potvrdí tuto skutečnost písemně dotčenému členskému státu a výboru pro DPH. Členský stát může zvláštní opatření mechanismu rychlé reakce přijmout ode dne obdržení uvedeného potvrzení“*. (Šefčík, 2018, str. 72)

Záměrem tržního Mechanismus je umožnit zemím v Evropské unii se zaměřit hlavně na karuselové podvody mezi trhy. Stojí za zmínky že *„dodání určitého zboží či poskytnutí určité služby bude režimu přenesení daňové povinnosti prostřednictvím mechanismu rychlé reakce podřízeno až potom, co v určitém segmentu dojde k podvodům“* (Šefčík, 2018, str. 72)

Uvedené opatření lze zhodnotit v celku pozitivně ale jen v případě pokud by se zavedla všeobecně, v případě konkrétního zboží a služeb vznikne jednoduchá přesun z jedné sféry zboží či služeb, z preventivního hlediska je v momentální podobě nedostatečná.

### 5.2.3 Vanistendaelovy zahraniční pobočky

Vanistendael přišel s myšlenkou, že každý stát v Evropské unii by měl mezinárodní pobočku správce daně jiné země, když Vanistendael vytvořil tento nápad, byl rok 1995 a v té době bylo 14 států členy Evropské unie, ale dnes jich je 27, a to by znamenalo, že každé z těchto zemí by musela mít 27 poboček správce daně. (Šefčík, 2018)

*Systém by fungoval tak že „příjemce zdanitelného plnění by poskytovateli zdanitelného plnění při intrakomunitární dodávce zaplatil cenu zboží či služby včetně DPH. Danilo by se ovšem sazbou platnou v zemi určení. Takto vybranou daň by poskytovatel zdanitelného plnění odvedl detašovanému pracovišti správce daně z členského státu, z něhož by pocházel příjemce zdanitelného plnění“* (Šefčík, 2018, str. 74)

*Tento systém by zabránil podvodům a to tak že „dodání zboží do jiného členského státu není osvobozeno od DPH, takže si zprostředkovatel nemůže uplatňovat nadměrný odpočet a zároveň chybějící obchodník musí za pořízené zboží zaplatit cenu včetně DPH. Jinak řečeno, chybějící obchodník nemá možnost zmizet s nezaplacenou DPH a zprostředkovateli není dána příležitost odčerpat z veřejných rozpočtů prostřednictvím uplatnění si nároku na odpočet DPH na vstupu finanční prostředky, které nebyly odvedeny chybějícím obchodníkem“*. (Šefčík, 2018, str. 75)

Evidentně v tomto systému mohou nastat problémy ohledně různých druhů jurisdikcí. Dodavatel by měl hodně problému se orientovat ve velkém množství zákonů různých států. Předně je to způsobeno velkým počtem členských států v Evropské unii, tím pádem je pro průměrný daňový subjekt komplikovaný. Hodně otázek vyvstávalo z např. při řešení faktur, zda je určité daňové plnění osvobozeno, nebo jaké jsou tamní daňové sazby. Zejména v oblasti vlastní legislativy bývá problém nalézt jak se řídit a postupovat a více náročnější by byla orientace v zákonech cizí země, kdy samotná jazyková bariéra bývá oříšek a při množství jazyků, kterými se v Evropské unii komunikuje, tím pádem je implementace systému velmi složitá.

## 5.3 Administrativní kooperace

V dnešní době je podvod globálním problémem a neohrožuje jenom jeden stát. Aby podvodníci docílili svých záměrů, používají kooperativní mezery mezi jednotlivými zeměmi,

a s vědomostí tohoto faktu by měly státy, které poskytují příjmy potřebným ze svých rozpočtů zhodnotit své nástroje před tím než se rozhodnou více zdanit daňového poplatníka. Proto by měly státy Evropské unie zlepšit své postoje, informovanost a vzájemné vztahy.

V evropské unii neexistuje žádná strategie jak řešit daňové podvody. Hlavním problémem jak vyřešit podvody DPH je nedostatečná komunikace a kooperace mezi členy Evropské unie a to nejen mezi celní správou policejními orgány ale i správními orgány. Nedostatek kooperace byl vyzdvižen ve směrnici 2008/117/EC která uváděla, že výměna informací které je stanoveno ve směrnici 2006/112/EC způsobuje daňové uniky kvůli uplynulému času mezi výměnou informací a dodávkou zboží, bylo také uvedeno, že je nutné zrychlit výměnu informací. Mnohdy různé úřady vyšetřují a působí ve vlastním zájmu a nehodlají se podílet o své informace, jsou i případy že se na určitém problému nepodílí všechny státy, kterých se určité vyšetřování týká. V těchto časech kdy nadnárodní společnosti mají několik dceřiných společností okolo světa, kdy mnohem více lidí pracuje v zahraničí, kdy jsou miliony kusů zboží převáženy mezi státními hranicemi, včetně polotovarů které musí být přepraveny, aby byly zkompleťovány, je nutná kooperace států Evropské unie aby se snížila míra daňových podvodů, které obírají členské státy jejich rozpočty. (Strémy, 2017)

Podvodníci operují mnohem častěji přes hranice, dodávky zboží pocházejí z jiného Evropského státu nebo ze státu mimo Evropskou unii. Takové daňové uniky nebo vyhýbaní se daňové povinnosti přesahující členské státy evropské unie vede k rozpočtovým ztrátám a porušením principů spravedlivého zdanění. Také mohou narušit pohyb kapitálu a podmínky hospodářské soutěže. Tím pádem se už nemohou správci daně vypořádávat individuálně s tímto druhem sofistikovaných podvodů a musí začít pracovat společně s ostatními kolegy z dalších členských států Evropské unie a třetími zeměmi aby mohly efektivně stíhat daňové podvodníky. Administrativní kooperace nezahrnuje jenom kooperaci mezi daňovými autoritami, ale musí se zapojit i daňová správa ze státu, které nepatří do Evropské unie, včetně spolupráce s celní správou a policejními orgány států Evropské unie, což je nutné pro aplikaci pravidel DPH v mezistátních obchodech, aby se dokázalo odhalit a snížit podvody z DPH.

Kooperace mezi státy Unie je kritická, výsledek úspěšné kooperace mohl být viděn, když policejní složky Německa a Nizozemska spolupracovala při vyšetřování podvodu DPH v roce 2015. Konkrétní operace byla částí většího vyšetřovacího plánu s názvem VERTIGO kde Česká republika, Německo, Nizozemí a Polsko spolupracovali. Členským státům napomáhaly organizace Europol a Eurojust, devět podezřelých bylo zatčeno z důvodu údajného daňového podvodu na DPH, který čítal ztrátu 150 milionu EUR. Podvod se

uskutečňoval v devíti zemích Evropské unie. Hlavním problémem bylo, že se cíle pohybovaly příliš rychle, toto bylo usnadněno ekonomickými a globálními změnami, které jsou přirozeně silnější než schopnosti policejních složek reagovat na tyto situace. V tomto případě Europol vytvořil mobilní kancelář, která usnadnila výměnu informací v reálném čase a analýzu nashromážděných dat. Blízká spolupráce mezi organizacemi Europol a Eurojust pomohla spojit tečky mezi individualitami, které se podílely na organizovaném zločinu daňového podvodu z DPH. Podle organizace Eurojust přišly Česká republika a Polsko pravděpodobně o 10 mil. EUR na každé operaci konkrétní sítě, kde Německo přišlo asi o 100 mil. EUR. Když se vyskytuje podvod z daně z přidané hodnoty, peníze musí být „vyprány“ a tato zločinecká organizace využívala alternativní bankovní platformy, aby skrývala ilegální zdroje peněz. Jsou 3 základní fáze praní peněz, umístění trestné činnosti následuje do finančních trhů, zakrytí, které se skládá z komplexních finančních operací včetně využití daňových rájů, a na konci zavedení peněz do normálního oběhu. Praní peněz je jednou z vedoucích hrozeb v Evropské unii která musí být řešena podle organizace Europol.(Strémy, 2017)

Společné vyšetřování týmu sítě VERTIGO se také zacílilo na zločineckou síť, která byla zapojena do ve MTIC podvodech týkající se elektronického zboží. Ztráty v tomto případě čítaly asi 320 mil. EUR. Stejná vyšetřovací skupina zadržela organizátory alternativních bankovních platforem, které byly použity k vyprání výnosů ze zločinů v hodnotě několika stovek milionů EUR. Úspěchem vyšetřovací sítě VERTIGO bylo zaměření na zatčení 23 lidí v 17 státech.(Strémy, 2017)

Administrativní kooperace mezi státy byla založena s domněnkou boje proti podvodům DPH. Je to možné od 1. Ledna 2012 a to Nařízením rady (EU) 904/2010 7. Října 2010. Za cílem regulovat a zpevnit administrativní kooperace mezi státy Evropské unie a zabezpečit lepší bojeschopnost s podvody DPH.(Strémy, 2017)

Administrativní kooperativní nástroje:

- výměna informací na požádání a bez předchozího požádání použitím schválených formulářů,
- výměna dat použitím Výměnného Informačního Systému pro DPH (VAT Information Exchange Systém (VIES),

- multilaterální řízení (překlad z Multilateral controls (MLC), které probíhá záměrně ve dvou nebo více státech Evropské unie a přítomnost daňových úředníků v státech unie, kteří mají přístup k dokumentaci a účastnit se šetření,
- Eurofisc který má za cíl výměnu informací mezi státy unie pokud jde o podezřelé obchodníky, aby podporovala multilaterální kooperaci k boji s podvody z DPH.(Strémy, 2017)

Modernizace daňových systému je určitě prospěšná, pokud zbytečně nezatěžuje daňového poplatníka, využití digitálních účtů by mohlo, usnadnila určité procesy. Jen proces identifikace je z mého pohledu příliš zdlouhavý, prosté identifikační prvky na principu skeneru či čteček mohou zrychlit tento proces, vyvádá menší však menší problém z bezpečností.

Vylepšení nastává při využití moderních výměnných informačních metod, které jsou automatizované pro použití v mezistátní komunikaci a kde napojení na centrální databázi je více přijme. Ale je třeba adresovat hlavní problém mezi nedostatečnou komunikací mezi státy, ať už to z různých důvodů, předním důvodem může být nedostatečné množství zaměstnanců pro specifické posty, což vede k přijímání méně kvalifikovaných zaměstnanců za domněnkou naplnění kapacit po lidské síle. Dalším problémem mohou být jazykové bariéry, většina termínů a definic bývá ještě dnes zaměňována a nesprávně používána ale na druhou stranu se není co divit když unie používá 24 oficiálních jazyků. Kulturní a rasové rozdíly v Evropě mohou být další záminkou k nevoli ke spolupráci, a je často složité se přes ně dostat.

Možným řešením je zvýšení platů těchto multikulturních zaměstnanců aby se zvedl jak jejich kvalifikovanost, tak jejich počet. Předně však musí vzniknout iniciativa evropských států vytvořit multikulturální správní orgán.

## **5.4 Hodnocení opatření k minimalizaci krácení DPH**

Jak je patrné z popsaných metod využívaných subjekty, jsou to chybně nastavená regulace a vysoká daňová zátěž, které jdou ruku v ruce se stínovou ekonomikou, formují ji a umožňují její rozvoj. Pro snižování velikosti stínové ekonomiky je tedy třeba se zaměřit spíše na tyto příčiny než na její důsledky.

Kolotočové či karuselové podvody při odvodech daně z přidané hodnoty jsou v ČR velmi obvyklým druhem kriminality. Dochází při nich k vyvádění vysokých částek ze státních

financí na soukromé účty podnikatelů, konkrétně z účtů finančních úřadů, od kterých organizované skupiny obchodníků neoprávněně žádají vrácení daně z přidané hodnoty.

Mezi důvody, proč kolotočové podvody patří mezi velmi nebezpečný typ ekonomické kriminality, je jejich snadná proveditelnost a možnost je neustále opakovat. Jejich realizaci usnadňuje snadná obchodovatelnost a přemístitelnost zboží i momentální nastavení způsobu platby daní v ČR. Karuselové podvody tvoří údajně třetinu ztráty na DPH. Přesná čísla jsou z povahy věci nezjistitelná. Jedná se však rozhodně o zásadní finanční únik, na jehož odhalování se dlouhodobě podílí několik útvarů pro odhalování organizovaného zločinu a finanční kriminality<sup>5</sup>.

Ze všech analyzovaných opatření je z mého pohledu nepraktičtější RTvat která má nejméně nedostatku oproti ostatním možnostem. Je to jedna z mála metod, která může předcházet, limitovat a v některých případech úplně zamezit podvodům z DPH konkrétně podvodům chybějícího podvodníka.

Tento můj pohled dokládá i fakt, že anglická společnost Real Time VAT (společnost RTVat zároveň navrhla systém, který by měl přispět k eliminaci podvodů) zjistila, že podvody v oblasti DPH způsobují ztráty státních rozpočtů cca ve výši 100 miliard eur ročně, tj. 10 milionů eur za hodinu.

Pro eliminaci podvodů byla navržena dvě řešení, jejichž přijetí závisí na dohodě členských států EU. Za první lze považovat zdanění intrakomunitárních dodávek zboží v členském státě odeslání sazbou 15 %. V případě vyšší sazby ve státě pořízení doplatí pořizovatel rozdíl, naopak u nižší sazby než 15 % (snížená sazba daně nebo nulová sazba) umožní stát kupujícího zápočet daně. Takové řešení může zamezit existenci tzv. chybějícího obchodníka, nicméně může přinést velké zatížení na straně obchodníků z hlediska cash flow, neboť dodávka zboží bude na rozdíl od současné procedury vyžadovat úhradu DPH prodávajícímu (kupující dnes není povinen hradit DPH). Pro převody DPH mezi členskými státy (stát prodávajícího převede 15 % členskému státu kupujícího) bude nutné vytvořit clearingové systémy. V případě, že by členské státy nesouhlasily, že jejich příjem z DPH bude záviset na jiných státech Unie, existuje řešení pro zdanění intrakomunitárních transakcí v místě ukončení přepravy/odeslání a daň nebude aplikována ve státě odeslání. Tato varianta však vyžaduje zavedení jednotného správního místa tzv. One-stop-shop, které umožní plátcům registraci pouze v jednom členském státě, ve kterém bude deklarovat veškerá plnění,

---

<sup>5</sup> *Kolotočové podvody v Česku* [online].[cit. 2018-08-10]. Dostupné z: <<https://www.investigace.cz/kolotocove-podvody-v-cesku/>>

tj. i plnění realizovaná v jiných členských státech. DPH by bylo odváděno přímo relevantnímu členskému státu.

Druhým řešením je zavedení všeobecného systému reverse-charge na tuzemské transakce, který je dnes aplikován pouze na vybrané intrakomunitární transakce a mohl by být využit jako všeobecný vztahující se na všechny domácí transakce. Za odvod DPH by byl zodpovědný kupující (osoba povinná k dani) namísto prodávajícího. Aby však nedocházelo ke komplikacím, musel by být systém zaveden ve všech členských státech. Přínosem je snížení či úplná minimalizace podvodů DPH ve ztrátě podvodníka v řetězci, nicméně hrozí riziko vzniku nových podvodů v podobě tzv. nezdaněné spotřeby či zneužívání DIČ. Komise navrhla, aby byl v některých státech zahájen pilotní projekt všeobecného systému reverse-charge. Vznikají však obavy, že by realizace projektu mohla přinést negativní následky, neboť by fungovalo více systémů najednou.

Za hlavní překážku hladkého fungování výběru DPH lze zejména považovat neefektivní výměnu informací u intrakomunitárních transakcí. V současné době získá členský stát, ve kterém je daň splatná informaci o proběhlé transakci za 3–6 měsíců. Komise z tohoto důvodu navrhla: zkrátit dobu pro deklaraci členských států uskutečněných intrakomunitárních dodávek zboží nebo služeb na 1 měsíc; zkrátit současnou tříměsíční lhůtu pro předání informací ohledně intrakomunitárních transakcí mezi členskými státy na 1 měsíc; měsíční sběr informací o intrakomunitárním pořízení zboží a služeb a podávání měsíčního daňového přiznání od těch plátců, u nichž intrakomunitárních transakce přesály částku 200 000 euro za kalendářní rok, to ale může nést zvýšení finančních prostředků podnikatelů jako výsledek zvýšené administrativní zátěže; zjednodušení postupů při podávání hlášení o intrakomunitárních transakcích v členských státech, kde jsou tyto postupy příliš složité. Nová opatření by však neměla zvýšit administrativní zátěž podnikatelů ani státní správy. Rozšířené administrativní povinnosti pro vnitrokomunitární plnění, obstrukce při vracení DPH a roztržitá implementace Směrnice 2006/112/ES do národních legislativ jsou totiž považovány za nejdůležitější překážky v oblasti DPH<sup>6</sup>.

Obecně metody disponují užitečnými nápady za využití moderní techniky k snížení časové zátěže na daňového poplatníka, usnadnění administrativy ale bohužel většinově převládaly negativní aspekty jako neúplnosti využitelnosti, pouze určité sektory zboží či služeb mohly být označeny či přípustné k využití danou metodou. Dalším převažujícím negativním faktorem bylo zatížení daňového subjektu. Většina systému požadovala jednorázové

---

<sup>6</sup> *BusinessInfo.cz. Daň z přidané hodnoty* [online].[cit. 2018-08-12]. Dostupné z: <<https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-z-pridane-hodnoty-bariery-trh-eu-3893.html>>

vynaložení nákladu. Posledním obecným negativním faktorem vyplývajícím z užívání počítačové technologie je problém bezpečnosti. Samotné záruky, či certifikáty z mého pohledu nejsou dostatečnou zámkou prevence před manipulováním s daňovým přiznáním elektronickou podobou.

Všechny metody měly své pozitivní i negativní hlediska, určitá metoda prospívá určitému sektoru a je schopna dosáhnout svých požadavků. Myšlenka že by jedna metoda měla preventivní aspekt na každý druh podvodu DPH, je nereálná. Musí být vyčleněny ty metody, které postihují ty nejhorší daňové podvody, ideálně pokud zavedením metody nevznikne nový druh nebo opačný druh podvodu a zrealizovat je.

Tomu by mohla zabránit spolupráce daňových a celních správ v novém rozpočtovém období, kdy Rada posiluje správní spolupráci s cílem omezit podvody v oblasti DPH.

Dne 22. 6. 2018 se Rada shodla na opatřeních k posílení správní spolupráce s cílem zlepšit předcházení podvodům v oblasti DPH. Cílem návrhu je omezit podvody v krátkodobém horizontu do doby, než bude zaveden konečný systém DPH. Stávající systém DPH z roku 1993 byl koncipován jako přechodný. Systém není jednotný a pro rostoucí počet podniků zapojených do přeshraniční činnosti je příliš složitý, kromě toho otevírá prostor podvodům: domácí a přeshraniční plnění jsou zdaňována odlišně a zboží i služby lze na jednotném trhu pořídit i bez DPH. Návrhy na zavedení konečného systému DPH jsou v současné době projednávány. Předložené nařízení stanovuje jako hlavní cíle zlepšení výměny a analýzy informací, které jsou sdíleny správci daně členských států, jakož i s donucovacími orgány a posiluje Eurofiscu, síť vnitrostátních daňových úředníků pro výměnu informací ohledně podvodů v oblasti DPH. Zavádí rovněž nové nástroje pro spolupráci, jako jsou společně prováděná správní šetření. Opatření se mají zaměřit na nejrozšířenější druhy přeshraničních podvodů: (1) tzv. podvody na bázi chybějícího obchodníka neboli kolotočové podvody, v jejichž rámci jsou dodávky kupovány a opětovně prodávány bez odvedení DPH; (2) podvody při obchodování s ojetými automobily a (3) podvodné využívání systému dovozů zboží osvobozených od DPH. Podle odhadů Komise se každoročně ztratí daňové příjmy ve výši 150 až 160 mld. € z důvodu nedostatků v systému výběru DPH. Pokud jde pouze o přeshraniční podvody, některé odhady vyčíslují roční ztráty na 50 mld. €. Nařízení bude bez dalšího projednávání přijato poté, co EP vydá své stanovisko<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> *EUROSKOP.CZ. Daně v červnu 2018*, 10. 07. 2018 [online].[cit. 2018-08-13]. Dostupné z: <<http://www.euroskop.cz/13/31343/clanek/dane-v-cervnu-2018/>>



## 6 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo zhodnocení opatření k minimalizaci krácení DPH. K dosažení tohoto cíle byla použita metoda analýzy a to představením daného opatření a zhodnocení jejich silných a slabých stránek a návrhu případných řešení.

V kapitole, která se nazývá DPH – její povaha a funkce. Ekonomické a právní důsledky jejího krácení byla definována daň a posléze i daň z přidané hodnoty náhled jaké má krácení DPH důsledky na společnost a jedince v nynějším daňovém systému.

V další části práce byly představeny daňový subjekt a rozdíly mezi termíny jako zkrácení daně, daňový únik a *tax evasion* vs *tax avoidance* a poslední části této kapitoly byly probrány příčiny vzniku daňových podvodů.

Třetí kapitola ukázala spousty možností, jak daňový podvodníci okrádají stát s využitím lstí, klamů, vytváření falešných dokumentů, tvrzení nepravých údajů, zkreslováním skutečných příjmů, využíváním prostředků k oddálení daňové povinnosti aby získaly čas k dalším podvodům, využívání mezer v legislativě a možnosti se ztratit s přiznaným DPH, pracovat s fiktivním zbožím a vytvářet komplikované řetězce triků.

Poslední důležitá kapitola uvedla různá opatření, která neměla snadný a úkol to zabránit nebo aspoň redukovat či zlepšit proces postihu krácení DPH, a to s pomocí inovativních administrativních procesů a možné změny legislativy v systému DPH a zhodnocení těchto technik.

Z analýzy opatření k možnému vyřešení otázky krácení daně bylo jasné, že jenom jedna metoda není dostatečné k tomu, aby dokázala vyřešit daňové podvody a speciální Karuselové podvody.

Vzhledem k možnosti lukrativního obohacení či nevoli osob k běžné práci což je paradoxní z určitého úhlu pohledu vzhledem k tomu, že musí hodně usilovat, aby komplikovali svou činnost nebo obchody aby mohli zvyšovat své nelegální zisky či vytvořit další kruhový obchod. Prostřednictvím daňových úniků s přihlédnutím k investovanému času a někdy využití prostých metod není divu, že se potýkáme s daňovými podvody, z lidské podstaty není možné, aby existoval jeden systém, který bude neprolomitelný, a vždy se najdou individuality, které objeví skulinu v řádu.

# Seznam použité literatury

## Knižní zdroje

- [1] SEJKORA, Tomáš. *Finančněprávní nástroje boje proti únikům na dani z přidané hodnoty v prostoru Evropské unie*. Praha: Leges, 2017. Teoretik. ISBN 978-80-7502-226-4.
- [2] STRÉMY, Tomáš a Natália HANGÁČOVÁ. *VAT frauds (carousel frauds)*. Praha: Leges, 2017. Teoretik. ISBN 978-80-7502-201-1.
- [3] ŠEFČÍK, Michael. *Karuselové podvody*. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-252-3.
- [4] ŠIROKÝ, Jan a Regína STRÍLKOVÁ. *Trend, development, role and importance of VAT in the EU*. Brno: CERM, 2015. ISBN 978-80-7204-908-0.
- [5] GALOČÍK, Svatopluk. *DPH 2016.: výklad s příklady*. Praha: Grada, 2005. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0034-7.
- [6] MARTINEZ, Jean-Claude. *Daňový únik*. Praha: HZ, 1995. Editio Q. ISBN 80-901918-3-5.
- [7] BALOUN, Vladimír. *Finanční kriminalita v České republice: dílčí studie úkolu "Výzkum ekonomické kriminality"*. Praha: Institut pro kriminologii a sociální prevenci, 2004. ISBN 80-7338-029-3
- [8] KOBÍK, Jaroslav, Jiří ŠPERL a Jan RAMBOUSEK. *Daňové spory, jejich prevence a řešení*. 3., přepr. vyd. Praha: ASPI, 2006. Daňová řada. ISBN 80-7357-185-4.
- [9] LENÁRTOVÁ, G. Faktory vzniku daňových úniků. *Ekonomické rozhledy*. Bratislava: Vysoká škola ekonomická, 2000, roč. 29, č. 3, s. 243. ISSN 0323-262X
- [10] ŠÁMAL, Pavel. *Trestní zákoník: komentář*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2012. Velké komentáře. ISBN 978-80-7400-428-5.
- [11] DRÁBOVÁ, Milena., Olga. HOLUBOVÁ a Milan. TOMÍČEK. *Zákon o dani z přidané hodnoty: komentář*. 3., aktualizované vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, c2010.
- [12] ISBN 9788073575236. JELÍNEK, Jiří. *Trestní právo hmotné: obecná část, zvláštní část*. 3. vyd. Praha: Leges, 2013. Student (Leges). ISBN 978-80-87576-64-9.
- [13] ŠÁMAL, Pavel. *Trestní právo hmotné*. 7., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-616-7.

## Internetové zdroje

[14] *Daňový portál:DPH* [online].[cit. 2018-07-16]. Dostupné z: <<https://www.danovy-portal.com/dph>>

[15] *MANAGEMENTMANIA. DPH - Daň z přidané hodnoty (VAT - Value Added Tax)* [online].[cit. 2018-07-17]. Dostupné z: <<https://managementmania.com/cs//dph-dan-z-pridane-hodnoty>>

[16] KLIČKA, Jan. Podvod na DPH. [www.denik.cz](http://www.denik.cz) [online]. Praha: denik, 2015 [cit. 2018-05-11]. Dostupné z: <https://www.denik.cz/ekonomika/podvod-za-4-5-miliardy-bernaky-ted-pritvrdi-20150902.html>

[17] *Sbírka rozhodnutí nejvyššího správního soudu. DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY: ÚČAST PLÁTCE NA PODVODU NA DPH, 3275/2015* [online].[cit. 2018-07-16]. Dostupné z: <<https://www.http://sbirka.nssoud.cz/cz/dan-z-pridane-hodnoty-ucast-platce-na-podvodu-na-dph.p3144.html>>

[18] *Kolotočové podvody v Česku* [online].[cit. 2018-08-10]. Dostupné z: <<https://www.investigace.cz/kolotocove-podvody-v-cesku/>>

[19] *BusinessInfo.cz. Daň z přidané hodnoty* [online].[cit. 2018-08-12]. Dostupné z: <<https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-z-pridane-hodnoty-bariery-trh-eu-3893.html>>

[20] *EUROSKOP.CZ. Daně v červnu 2018, 10. 07. 2018* [online].[cit. 2018-08-13]. Dostupné z: <<http://www.euroskop.cz/13/31343/clanek/dane-v-cervnu-2018/>>

## Seznam obrázků

Obrázek č. 1 Daňová soustava ČR

Obrázek č. 2 Zjednodušené schéma karuselového podvodu

## Seznam zkratek

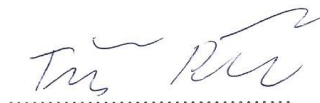
B2B	Business to Business
B2C	Business to Consumer
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EP	Evropský parlament
EU	Evropská unie (European Union)
EUR	Euro
FÚ	Finanční úřad
HDP	Hrubý domácí produkt
Mil.	Milionu
Mld.	Miliard
MTEC	Mimounijní podvody chybějícího obchodníka (Missing Trader Extra-Community)
MTIC	Intraunijní podvody chybějícího obchodníka (Missing Trade Intra-Community)
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (Organization for Economic Co-Operation and Development)
s.	Strana
Sb.	Sbírka
TASS	Vyrovnávací systém správce daně (Tax Authority Settlement System)
tis.	Tisíc
VAT	Daň z přidané hodnoty (Value Added Tax)
VoIP	Hlas přes internetový protokol (Voice over Internet Protocol)
VLN	Lokační číslo DPH (VAT Locator Number)

ZDPH      Zákon o dani z přidané hodnoty

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 15. srpna 2018



Tomáš Pražák

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1 Přehled sazeb DPH ve státech Evropské unie

Příloha č. 2 Účast plátce na podvodu DPH